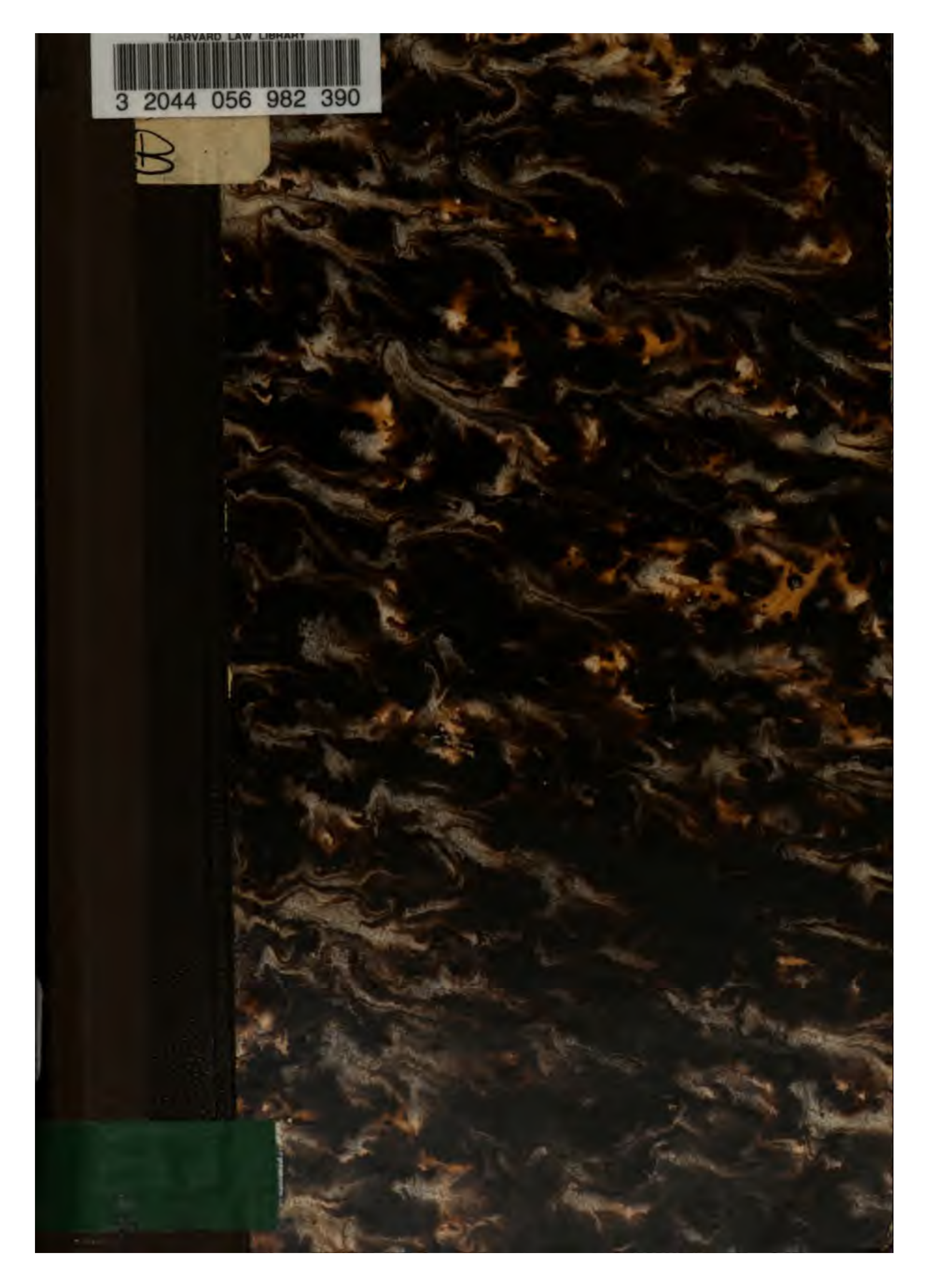
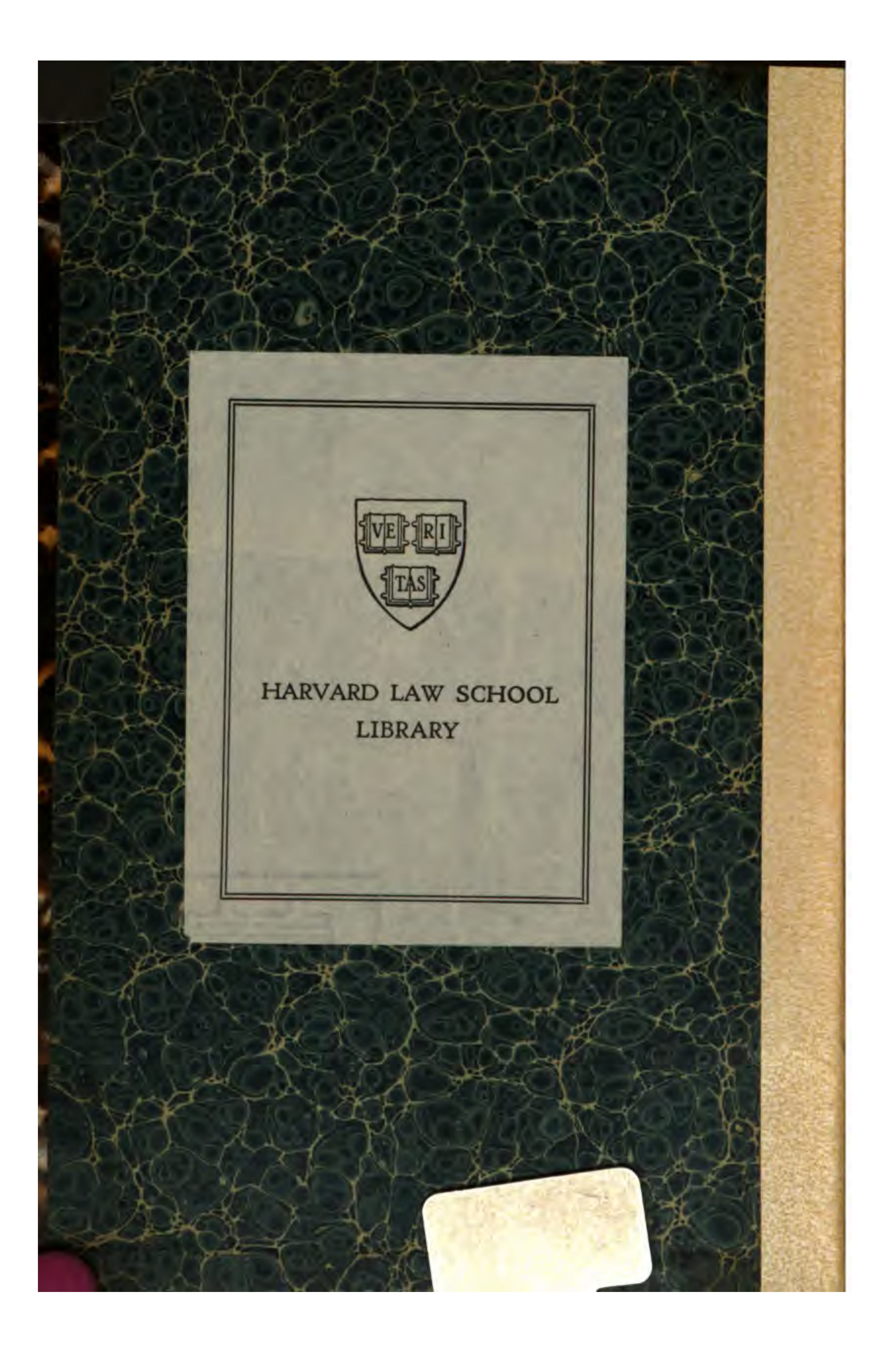
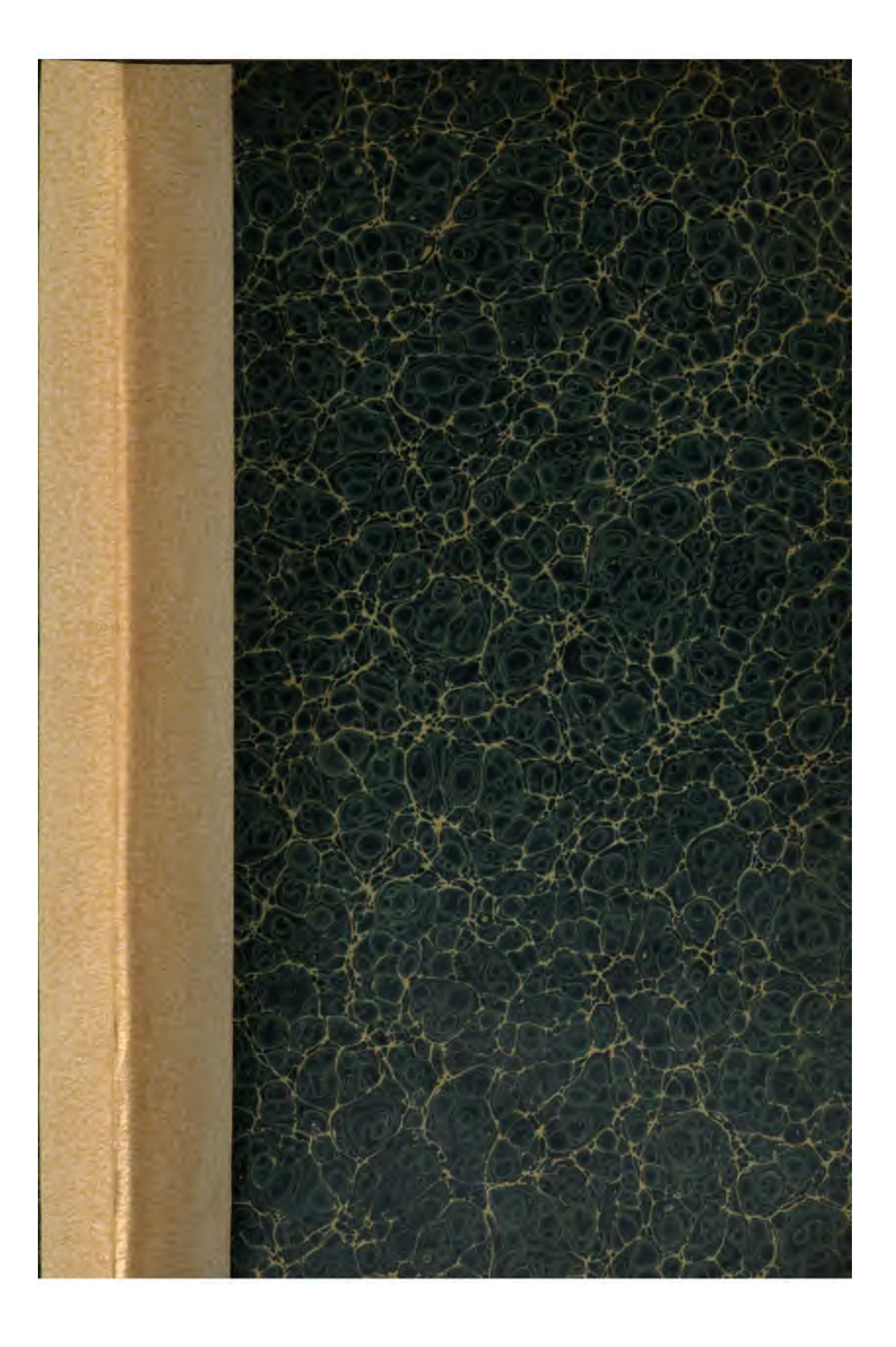



VE
RI
TAS
HARVARD LAW SCHOOL
LIBRARY



BELGIUM

THÉORIE

DU

DROIT FISCAL.

Déposé conformément à la loi.

Brux. — Typ. Bruylant-Christophe & Comp.

THÉORIE

DU

DROIT FISCAL

DANS SES RAPPORTS AVEC LE NOTARIAT.

DEUXIÈME PARTIE

CONTENANT

L'EXPOSÉ DES PRINCIPES

RELATIFS AUX

DROITS DE SUCCESSION,

PAR

Louis Bastiné,

AVOCAT A LA COUR DE CASSATION, PROFESSEUR A L'UNIVERSITÉ DE BRUXELLES.

2e ÉDITION.

BRUXELLES

BRUYLANT-CHRISTOPHE & Cie, ÉDITEURS,

Rue Blaes, 33.

—

1878

ABRÉVIATIONS.

J. ou *Journal.* — *Journal de l'Enregistrement et du Notariat.*
CHAMPIONNIÈRE. — *Traité des droits d'enregistrement*, par CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD.
DALLOZ. — *Nouveau Répertoire de législation*, v° *Enregistrement*, vol. 21 et 22.
GARNIER. — *Répertoire général ou Dictionnaire du droit d'enregistrement*, et *Répertoire périodique.*

Le *numéro* indique le répertoire général.
L'*article* indique le répertoire périodique.

DEMANTE. — *Exposition raisonnée des principes de l'enregistrement*, 2e édition.
ARNTZ. — *Cours de droit civil.*
LAURENT. — *Principes de droit civil.*
DEMOLOMBE. — *Cours de droit civil*, édition belge.
Cass. B. — Arrêt de la cour de cassation de Belgique.
Cass. Fr. Id. de France.
Bruxelles, Liége, etc. — Jugements rendus par les tribunaux de Bruxelles, Liége, etc.
Déc. B. — Décision du ministre des finances de Belgique.
Circ. B. — Circulaire émanée de l'administration belge.
P.-B. — Décision de l'administration des finances du royaume des Pays-Bas.

AVANT-PROPOS.

La 1re édition de cette théorie date de 1866. Depuis, de notables changements ont été faits aux lois sur la perception des droits de succession. L'arrêté royal du 25 juillet 1867 a modifié les règles pour l'évaluation des immeubles transmis en ligne directe, et publié un nouveau multiplicateur du revenu cadastral. La loi du 20 décembre 1867, contenant le budget des voies et moyens pour l'exercice 1868, a abrogé l'article 28 de la loi du 31 mai 1824 et soumis les fonds publics étrangers, passibles de l'impôt, au régime général d'évaluation établi pour les fonds et effets publics nationaux. La loi du 21 février 1870, relative au droit d'appel en matière fiscale, a radicalement changé les principes de procédure. Enfin, le titre préliminaire du premier livre du code de procédure (loi du 25 mars 1876) a introduit de nouvelles règles de compétence, applicables à la perception des droits de succession.

D'un autre côté, la jurisprudence de l'administration et des cours et tribunaux s'est considérablement enrichie. Beaucoup de cas imprévus se sont révélés et de nombreuses difficultés ont été examinées et résolues.

L'auteur a mis sa théorie d'accord avec ces changements; il a résumé les principales questions soulevées dans la pratique; il a indiqué et, au besoin, critiqué les solutions données par les autorités administratives et judiciaires.

Pour le reste, il a maintenu le cadre de son œuvre.

Les vues de l'auteur, le but qu'il a voulu atteindre et le plan qu'il a choisi sont exposés dans la préface de la première partie relative aux droits d'enregistrement (1).

L'auteur a voulu faire un travail au point de vue de la législation de Belgique, en exposant sommairement les principes fondamentaux et leur application pratique.

En France, les droits d'enregistrement et les droits de succession, c'est-à-dire l'impôt sur les transmissions entre-vifs et l'impôt sur les mutations par décès, sont confondus, et régis par la même loi organique, celle du 22 frimaire an VII. Aussi, les traités et commentaires faits par les auteurs français exposent conjointement les règles qui sont communes à la perception de ces impôts. En Belgique, depuis 1818, le législateur a séparé les droits de succession des droits d'enregistrement. La perception des droits de succession fait l'objet des lois organiques du 27 décembre 1817 et du 17 décembre 1851. Les droits d'enregistrement ont encore pour base la loi du 22 frimaire an VII.

De là, pour notre pays, la nécessité d'exposer séparément les principes de la loi de frimaire et les règles consignées dans les lois de 1817 et de 1851. L'auteur a consacré la première partie de sa théorie aux droits d'enregistrement, de timbre, d'hypothèque et de transcription. Il a réservé la deuxième partie aux droits de succession.

La méthode adoptée pour les deux parties est la même. Elle se résume ainsi : formuler les maximes et les règles non

(1) 2e édition. Bruylant-Christophe et Cie, 1872

contestées ; y ajouter les principes au sujet desquels il y a encore des doutes ; grouper les règles et les controverses dans un ordre logique, et présenter un ensemble de doctrines appuyées de nombreux exemples d'application.

La loi, dit M. Roussel, est un résumé de principes dont la pratique fournit, en grande partie, les éléments. La doctrine n'est elle-même que le développement de ces principes, qui résultent également de l'expérience (1). C'est donc dans les faits, et non dans des suppositions abstraites, que l'on doit chercher les bases les plus solides d'une théorie. L'auteur ne néglige jamais d'indiquer *en note* les sources auxquelles ont été puisés les éléments de la doctrine. Ces annotations offrent le double avantage de servir de contrôle à la théorie, et de dispenser les hommes pratiques de faire des recherches, souvent longues, quelquefois stériles.

De plus, les renseignements donnés dans les notes ne gênent en aucune manière les élèves, qui, pour l'examen de candidat notaire, peuvent se contenter d'étudier les principes (2).

Les lois bursales ont de nombreux points de contact avec la loi civile. On peut admettre comme axiome incontestable que la perception régulière, impartiale, juste et éclairée des droits doit s'appuyer sur la combinaison des règles générales du code civil et des règles spéciales établies par les lois financières. La grande difficulté consiste à formuler les principes qui se déduisent de cette combinaison.

Ensuite, le droit civil compte un grand nombre de questions controversées dont la solution doit servir de base à

(1) *Encyclopédie du droit*, § 86.

(2) La loi du 20 mai 1876 sur la collation des grades académiques et le programme des examens universitaires a maintenu le système adopté par la loi du 1er mai 1857 et par la circulaire du 11 juillet 1857. Les droits de succession sont donc compris dans l'enseignement et dans l'examen des lois fiscales dont parle l'article 9 de la loi du 20 mai 1876.

l'application des lois financières. L'auteur a dû les faire connaître; mais il s'est borné à l'indication des diverses opinions émises par les auteurs et à signaler l'influence qu'elles exercent dans l'application des lois fiscales.

Les ressources que le trésor public puise dans l'impôt sur les successions (1) et les connaissances spéciales qu'exige la perception de cet impôt, expliquent l'utilité de ce travail. Les décisions administratives et judiciaires citées par l'auteur en démontrent l'importance (2).

Juillet 1878.

(1) Le budget des voies et moyens pour l'exercice de 1878 porte les droits de succession au chiffre de 17,320,000 francs. Les droits d'enregistrement et de timbre figurent au même budget pour 34,935,000 francs, ensemble 52,255,000 francs.

(2) Voir la table chronologique des arrêts et décisions qui est à la fin du volume.

INTRODUCTION.

Sommaire.

1. Distinction entre les *droits d'enregistrement* et les *droits de succession*.
2. Droit ancien, en ce qui concerne les mutations par décès.
3. Législation actuellement en vigueur.
4. Caractère de la loi fiscale et conséquences qui en résultent.
5. Division du livre.

---

1. La loi a réglé, d'une part, l'impôt à payer pour les mutations par actes entre-vifs, à titre gratuit ou à titre onéreux; d'autre part, elle a voulu atteindre les transmissions de valeurs qui s'opèrent par le décès. De là, les *droits d'enregistrement* et les *droits de succession*.

2. Anciennement déjà le droit de succession était perçu sous diverses dénominations. Dans l'empire romain, on le rencontre sous le nom de *vicesima hæreditatum* (1). Sous le régime féodal,

(1) Le revenu principal de l'*ærarium militare*, dit M. Maynz, se composait d'un impôt de cinq pour cent, établi sur toute succession échue à un citoyen romain. Cet impôt, créé par Octavien, fut porté à dix pour cent par Caracalla; mais Macrin rétablit la *vicesima*. L'impôt avait disparu du temps de Justinien (*Institutes*, page 111).

la transmission des biens par décès donnait ouverture à des droits de nature différente, tels que les droits de relief, de centième denier, d'issue ou d'écart, etc. (1).

Après l'abolition de la féodalité, la loi des 5-19 décembre 1790, qui introduisit le nouveau régime des droits d'enregistrement, s'occupa en même temps des droits de mutation par décès et des droits dus pour les mutations entre-vifs (2). La loi de frimaire maintint cette confusion ; elle frappait d'un droit proportionnel tout ce qui était transmis par décès, à l'exception, toute-

(1) Les fiefs étaient passibles du droit de *relief*, lors de leur transmission par décès; ils étaient soumis aux droits de lods et ventes, des *laudemia* (*pontpenninghen*), lors de leur transmission entre-vifs. Le droit d'*aubaine* participe du caractère des droits de succession, tels qu'ils étaient justifiés sous l'ancien régime. Le droit d'*issue* ou d'*écart*, qui était payé par les étrangers succédant à un regnicole, avait la même nature (voir : *Coutumes d'Anvers*, chap. XL, art. 1er; *Ordonnance sur le droit d'issue*, du 10 décembre 1611; l'article 137 de la *Coutume de Bruxelles;* DE GHEWIET, *Droit belgique*, partie II, titre II, § 15; BRITZ, *Code de l'ancien droit de Belgique*, pages 504 et 585). Le droit de *meilleur catel* était aussi un droit de succession (voir RAEPSAET, *Œuvres*, vol. V, chap. II). Le droit de *centième denier*, établi par l'ordonnance de 1703, était encore un droit de succession (voir DALLOZ, *Nouv. Rép.*, v° *Enregistrement*, nos 17, 18, 3961; TROPLONG, *Belgique judiciaire*, vol. VI, page 1193).

(2) L'Assemblée constituante, sur le rapport de Talleyrand, par décret des 5-19 décembre 1790, abolit les droits de contrôle, insinuation, centième denier, ensaisinement, scel des jugements, etc.; elle ramena toute la législation à un système uniforme, et fondit tous les anciens droits en *droits d'enregistrement* (voir, pour les mutations par décès, les articles 2 et 12, tarif, 1re classe, section 1re, n° 12 ; section 2, n° 6; section 4, n° 9; section 5, nos 2 et 3; section 7, n° 1 ; section 8, article additionnel ; DALLOZ, *Rép.*, v° *Enregistrement*, n° 21).

Déjà le décret de l'Assemblée nationale du 15 mars 1790 avait aboli le régime féodal, et déclaré rachetables les droits casuels, connus sous les noms de *quint*, *requint*, *treizième*, *lods et treizains*, *lods et ventes*, *ventes et issues*, *milods*, *rachats*, *venteroles*, *reliefs*, etc. Le décret du 18 juin 1792 supprima, sans indemnité, tous ces droits qui se percevaient, à cause des mutations survenant dans la propriété ou la possession d'un fonds, sur le vendeur, l'acheteur, le donataire, l'héritier, etc.

Le décret des 5-19 décembre 1790 fut modifié par la loi du 9 vendémiaire an VI, titre II, qui a servi de transition au régime de la loi du 22 frimaire an VII (voir DALLOZ, *Rép.*, v° *Enregistrement*, n° 26).

fois, des immeubles situés en pays étranger. L'impôt portait sur la masse de la succession, sans distraction des dettes; mais le tarif était différent pour les meubles et pour les immeubles, pour les transmissions entre parents de la ligne directe, entre époux, frères et sœurs, ou autres personnes (1).

8. La loi du 27 décembre 1817 a établi la distinction entre les transmissions entre-vifs et les transmissions par décès. Elle a laissé sous l'empire de la loi du 22 frimaire an VII tout ce qui concerne les droits d'enregistrement, et elle a organisé d'une manière générale l'impôt dû sur les successions et mutations par décès. Cette loi distingue entre le décès d'un habitant et le décès d'un non-habitant. Elle établit un droit spécial pour l'un et pour l'autre. Ensuite, dans le cas de décès d'un habitant, elle frappe le restant net de la succession, y compris les biens situés en pays étranger; elle établit un tarif uniforme pour les meubles et les immeubles, mais différent d'après le degré de parenté entre le défunt et les héritiers, et d'après le titre en vertu duquel la transmission est opérée. Dans le cas de décès d'un

(1) Voici comment le rapport de Duchâtel, au nom de la commission des Cinq-Cents, justifiait le droit en ligne directe : « La commission ne peut ni ne doit proposer d'affranchir du droit les successions directes. Ces sortes de mutations sont dans une classe bien favorable, elle en convient; tout ce qui s'opère par succession, en ligne directe, semble autant appartenir aux lois de la nature qu'à celles de la société. Cependant, c'est la société qui autorise et qui protége les propriétés privées. On ne peut être propriétaire, on ne peut dire : *J'ai le droit de recueillir ceci,* qu'à la faveur de ces lois, et cette faveur ne peut être gratuite dans aucun cas, dès que la société a des dépenses publiques à faire pour assurer la garantie commune et protéger les propriétés privées. »

Le tarif de la loi de frimaire était assez modéré :

En ligne directe, meubles, 1/4 pour cent; immeubles, 1 pour cent.

Entre époux, meubles, 62 1/2 centimes par cent francs; immeubles, 2 1/2 pour cent.

Entre collatéraux, etc., meubles, 1 1/4 pour cent; immeubles, 5 pour cent. (Voir les articles qui concernent les droits de mutation par décès : art. 4, 14, n[os] 8 et 11; art. 15, n[os] 7 et 8; art. 24, 25, 27, 28, 29, 32, 39, 55, 61, n[os] 2 et 3; art. 69, § 1, n° 3; § 4, n° 2; § 6, n° 3; § 8, n° 2).

non-habitant, elle n'atteint que les immeubles situés en Belgique (1).

La loi de 1817 avait maintenu la suppression de l'impôt en ce qui concerne les transmissions en ligne directe, décrétée par les commissaires généraux en Belgique dans leur arrêté du 2 mars 1814 (2). La loi du 17 décembre 1851 a fait cesser cette exemption ; elle a établi un droit spécial, à percevoir sur les successions recueillies en ligne directe. Cette loi a apporté, en outre, plusieurs

(1) Le Mémoire explicatif, joint au projet de loi de 1817, fait une comparaison entre le système de la loi de frimaire an VII et le système qui avait été établi en Hollande en 1806, réintroduit par la loi du 23 décembre 1813, et qui devait servir de base à la nouvelle législation : « Le droit de mutation de la loi de frimaire n'admet aucune déduction de charges, mais il n'embrasse pas la totalité de la succession. Le système hollandais repose sur un principe opposé; on paye pour tout ce qui a été délaissé par le défunt, déduction faite des dettes de la succession, de manière que ce qui doit être acquitté au trésor est toujours dans une juste proportion avec ce dont on jouit, et l'on ne paye pas avant qu'on n'ait la jouissance de ce qui est acquis pour cause de décès d'un tiers. » (Voir *Pasinomie*, note.)

Un arrêté du gouvernement provisoire du 17 octobre 1830 a aboli le serment prescrit par l'article 13 de la loi du 27 décembre 1817.

(2) L'article 3 de l'arrêté du 2 mars 1814 sur la réorganisation de l'enregistrement et des domaines en Belgique, porte : « Les différents droits et revenus seront perçus d'après les lois et règlements de leur institution; néanmoins, les droits d'enregistrement, établis par la législation française sur les successions en ligne directe, sont et demeurent supprimés pour le futur, à dater de la publication du présent arrêté. » Cet article maintenait donc le système français des droits de mutation pour les successions qui n'étaient pas recueillies en ligne directe. Ce régime transitoire continua jusqu'à la mise en vigueur de la loi de 1817.

La loi de budget, du 11 février 1816, article 24, avait maintenu pour 1816, dans les provinces méridionales du royaume, le droit de dévolution de succession, tel qu'il était en vigueur, et, dans les provinces septentrionales, le même droit tel qu'il avait été créé par les lois des 23 décembre 1813 et 28 février 1814. L'article 25 stipulait que, « dans tous les cas, le droit de succession serait établi et perçu sur un pied uniforme dans tout le royaume, dès le 1er janvier 1817 ». Cette dernière disposition fut confirmée par l'article 12 de la loi budgétaire du 28 décembre 1816; cependant, la loi du 27 décembre 1817 n'a été mise en vigueur que le 1er janvier 1818, et l'ancien régime a continué jusqu'à cette date.

modifications importantes à la loi de 1817. D'après l'exposé des motifs, le but de la loi de 1851 a été de remplir diverses lacunes de la législation existante, d'atteindre des objets qui avaient échappé à l'impôt ou n'y avaient pas contribué dans une proportion équitable, de régulariser, simplifier et rendre moins onéreux certains actes de poursuite, enfin de fortifier, autant que possible, dans une matière où la fraude s'exerce avec tant de facilité, les moyens de la prévenir ou de la réprimer (1).

C'est dans la combinaison des lois de 1817 et de 1851 qu'il faut trouver les principes qui régissent la matière (2). En résumé, ces lois distinguent, dans la transmission des biens par décès, trois hypothèses : 1° une succession s'ouvre par la mort d'un habitant du royaume, et elle est recueillie (*ab intestat* ou par testament) par des parents en ligne directe, ou par un conjoint ayant des enfants de son union avec le défunt; 2° une pareille succession est recueillie, en vertu de la loi ou de dispositions de dernière volonté, par des personnes autres que des parents en ligne directe ou d'un conjoint qui a des enfants de son mariage

(1) Le 12 novembre 1847 fut déposé le premier projet de loi relatif aux droits de succession (voir *Moniteur du notariat*, 1er vol., p. 234). Ce projet ne fut pas discuté. Après les événements de 1848, le gouvernement déposa un autre projet plus complet (voir *Moniteur du notariat*, vol. 2, n° 81). Le rapport de la section centrale de la Chambre des représentants fut défavorable à l'impôt en ligne directe, et la Chambre, après une discussion qui commença le 8 mai 1851, repoussa la proposition relative au rétablissement du serment. Par suite de ce vote, le ministère donna sa démission; mais il la retira, et la discussion fut reprise le 24 juin 1851. Le 1er juillet suivant, la Chambre adopta le projet. Il fut envoyé au Senat; mais le 2 septembre, le Sénat repoussa la création de l'impôt en ligne directe. Ce rejet amena la dissolution du Sénat. Dans le Sénat renouvelé, un projet mixte fut présenté, et la loi fut votée le 22 novembre 1851. La Chambre ayant adopté les modifications votées par le Sénat, la loi fut sanctionnée par le roi, le 17 décembre; elle fut publiée le 22, et rendue exécutoire, à partir du 1er janvier 1852.

(2) Les dispositions de la loi du 22 frimaire an VII, en ce qui concerne les successions, ont été abrogées par la loi du 27 décembre 1817. Cassation belge, 19 juin 1848 (*Journal*, n° 4294).

avec le défunt; 3° une personne n'ayant pas eu la qualité d'habitant de la Belgique est décédée et a délaissé des immeubles situés en Belgique.

Pour la première hypothèse, la loi a créé ce qu'elle appelle un *droit de mutation ;* pour la deuxième hypothèse, elle a établi le *droit de succession* proprement dit, et pour la dernière hypothèse, elle a introduit le *droit de mutation par décès.* Les deux premiers de ces impôts sont identiques quant à leur nature, et la dénomination différente qui leur a été donnée ne tient qu'aux circonstances politiques et aux obstacles qu'a rencontrés le rétablissement de l'impôt pour les transmissions entre parents de la ligne directe (1).

En cas d'absence d'une personne, la loi de 1851 a établi une règle spéciale : la transmission est présumée par l'envoi en possession provisoire ou définitive, ou par une prise de possession constatée par des actes.

4. Les droits de succession étant des impôts, il faut appliquer à cette matière les principes qui ont été résumés dans la pre-

(1) Le premier projet du gouvernement établissait un impôt d'un pour cent sur les successions en ligne directe, tant mobilières qu'immobilières, déduction faite des dettes. Les successions dont la valeur nette ne s'élevait pas à dix mille francs, étaient exemptes. Le second projet proposait d'établir le droit de succession en ligne directe, à raison d'un pour cent sur ce qui aurait été recueilli *ab intestat* et cinq pour cent sur ce qui aurait été recueilli au delà, par testament. Le projet exemptait la part de chaque héritier ne s'élevant pas à mille francs. Par suite de l'opposition que ces projets rencontrèrent, le gouvernement présenta un troisième système, qui consistait à frapper l'actif net d'un droit d'un pour cent ou l'actif brut d'un droit de trois quarts pour cent, laissant aux héritiers le choix de déclarer l'actif net ou l'actif brut. Ce système fut encore repoussé par le Sénat, et l'accord ne put s'établir entre les diverses branches du pouvoir législatif qu'en limitant l'impôt, quant à sa quotité, à un pour cent, et quant à son assiette, aux immeubles situés en Belgique et aux créances hypothécaires grevant de pareils immeubles, sous déduction encore des charges hypothécaires. Tous ces systèmes avaient pour objet de rétablir le droit de succession en ligne directe, et ne différaient sensiblement entre eux que par rapport aux valeurs qui devaient être atteintes par l'impôt, et par rapport à la quotité du droit.

mière partie de la THÉORIE DU DROIT FISCAL, quant à l'interprétation de la loi, quant à la nécessité d'un renouvellement annuel de la loi, et quant à la remise ou modération des droits et des amendes (1). Ainsi, les lois de 1817 et de 1851 ne peuvent recevoir aucune interprétation extensive, ni être appliquées par analogie; en cas de doute, l'interprétation la plus favorable au débiteur doit avoir la préférence. Ainsi encore, les impôts devant être votés annuellement, aux termes de l'article 111 de la Constitution belge, le renouvellemeut annuel des lois est indispensable pour rendre les droits de succession exigibles. Enfin, aucune modération ou remise de droits ne peut être accordée. Ce dernier principe avait été consacré par l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII (2); mais l'article 29 de la loi du 31 mai 1824 avait réservé au roi la faculté d'accorder remise ou modération des droits et des amendes, dans des cas particuliers ou dans l'intérêt général. La Constitution belge a modifié cet état de la législation; dans son article 73 elle permet au roi de remettre ou de réduire les peines prononcées par les juges; mais dans son article 112 elle défend d'établir des priviléges en matière d'impôts, ou d'accorder des modérations d'impôts, autrement que par une loi. Il en résulte qu'aujourd'hui le roi peut, contrairement à la loi de frimaire, accorder remise ou modération des *amendes*, et qu'il ne peut, contrairement à la loi de 1824, consentir une modération ou remise de droits, ni dans des cas particuliers, ni dans l'intérêt général. La loi seule peut décréter pareille remise ou modération.

En ce qui concerne la rétroactivité, les lois qui frappent d'un impôt la transmission des biens par décès sont régies par le

(1) Voir *Théorie du droit fiscal*, 2e édition, nos 8 à 12.

(2) « Aucune autorité publique », dit l'article 59, « ni la régie, ni ses préposés ne peuvent accorder de remise ou de modération des droits établis et des peines encourues, ni en suspendre ou faire suspendre le recouvrement, sans en devenir personnellement responsable. »

principe fondamental écrit dans l'article 2 du code civil. Ces lois ne peuvent rétroagir qu'en vertu d'une disposition expresse spéciale.

Une circulaire du ministre des finances, en date du 22 juin 1870, détermine ainsi l'application de cette règle aux droits de succession : il y a lieu de faire usage du tarif en vigueur à la date où le droit est ouvert et acquis au Trésor avec certitude, nonobstant le terme accordé par la loi pour le payement de l'impôt. Ainsi, pour les successions *ab intestat* et les mutations par décès, le tarif en vigueur à la date du décès doit servir de base à la perception. Quand il s'agit d'absence, le jugement d'envoi en possession, ou l'acte de prise de possession des biens de l'absent, ouvre les droits du fisc (1). C'est donc à la date de ce jugement ou de cet acte qu'il convient de rechercher le tarif en vigueur.

Pour les legs faits sous une condition suspensive, il faut se rapporter à la date de l'accomplissement de la condition, c'est-à-dire au jour de l'événement dûment constaté, ou au jour où les preuves produites établissent que l'événement dont la date n'est pas constante s'est réalisé (2).

5. Pour éviter la confusion dans l'exposé des principes, le livre se divise en sept chapitres. Le premier indique les transmissions de biens qui sont sujettes aux droits de succession. — Le deuxième fait connaître les conditions d'exigibilité et la quotité des droits ; la première section présente le résumé des principes généraux et la deuxième contient l'analyse des règles spéciales établies pour certaines matières, telles que les transmissions entre époux, les renonciations, l'absence, les fidéicommis,

(1) Voir plus loin, n° 113.

(2) *Journal*, n° 11284. — Les lois du jour où un jugement est rendu fixent la nature de ce jugement et règlent les voies de l'attaquer. Cass. B., 1er décembre 1870 (*Journal*, n° 11372).

l'adoption. — Le troisième chapitre expose les règles concernant la liquidation des droits ; il comprend, d'abord, les bases d'évaluation des biens et objets transmis par décès ; ensuite, l'indication et l'évaluation des dettes qui peuvent être admises au passif. Il comprend encore les principes relatifs à la déclaration à faire par les parties, et qui doit servir de base à la liquidation des droits. Enfin, il indique les moyens de contrôle par voie d'expertise, les présomptions et autres modes de preuve établis en faveur du fisc. — Le quatrième chapitre résume les principes relatifs au payement des droits. Il fait donc connaître les parties qui doivent payer les droits et celles qui doivent y contribuer, ainsi que le délai dans lequel le payement doit être effectué. Le même chapitre contient l'exposé des principes en ce qui concerne les garanties spéciales accordées au fisc, telles que le privilége, l'hypothèque légale, le cautionnement, le visa des quittances. — Le chapitre V énonce les règles qui ont pour objet la demande en restitution des droits indûment perçus. — Le sixième chapitre expose les principes relatifs aux prescriptions spéciales établies en cette matière. — Enfin, le chapitre VII trace, d'une manière sommaire, les règles de la compétence et de la procédure.

CHAPITRE I.

DES MUTATIONS PAR DÉCÈS.

Sommaire.

6. Nécessité de distinguer les mutations par décès des mutations entre-vifs.
7. Successions *ab intestat*, successions testamentaires, institutions contractuelles.
8. Donations de biens présents, subordonnées au prédécès du donateur, prévues par l'article 1081 du code civil.
9. Donations de biens présents avec les clauses autorisées par l'article 1086 du code civil.
10. Spécialement, donations de biens présents avec charge de payer les dettes futures du donateur.
11. Donations de biens présents faites sous une condition qui dépend de la volonté du donateur.
12. Donations de biens présents dans lesquelles le donateur se réserve le droit de disposer d'un objet, ou dans lesquelles il y a réserve de disposer d'une somme à prendre sur les biens donnés.
13. Donations de biens présents et à venir, auxquelles un état des dettes est annexé. Mêmes donations sans l'annexe de l'état des dettes.
14. Donations de biens présents et à venir avec clauses relatives à l'entrée en jouissance du donataire.
15. Donations entre époux par contrat de mariage.
16. Donations entre époux pendant le mariage.
17. Gains de survie coutumiers.
18. Donations qui ont pour objet une somme à recevoir au décès du donateur.
19. Donations avec charge imposée au donataire de payer, au décès du donateur, une somme d'argent à un tiers. — Mêmes donations avec charge de payer une somme aux légataires ou aux héritiers du donateur.
20. Donations faites au survivant de plusieurs individus.

21. Donations faites à plusieurs donataires, sous condition que les biens donnés appartiendront au dernier vivant. — Donations non acceptées au décès.— Donations aux hospices ou autres établissements publics.
22. Acquisitions en commun, avec clause d'accroissement en faveur du survivant, et acquisitions faites directement au profit du dernier vivant des acheteurs. — Acquisition par un porte-fort. — Promesse de vente non réalisée au décès.
23. Acquisition au profit d'une société qui n'a pas d'existence légale. — Apport en société. — Contrat de société qui attribue les parts des associés prémourants au survivant, moyennant indemnité ou sans indemnité.
24. Retour légal, — retour en cas d'adoption, — retour conventionnel.
25. Réduction d'une donation entre-vifs au profit d'un héritier réservataire.
26. Rapport fait par un héritier au profit des cohéritiers.
27. Dettes de l'héritier, acquittées par le défunt et donnant lieu au rapport.
28. Partage d'ascendant.
28 *bis*. Assurance ayant pour objet une somme à payer, au décès, aux héritiers ou à une personne déterminée. — Vente avec charge imposée à l'acquéreur de payer une somme à des tiers après le décès du vendeur.
29. Acquisition faite par les enfants, en cas de divorce par consentement mutuel. — Acquisition de biens dont les père et mère ont l'usufruit légal.
30. Mutations qui résultent de la renonciation d'un héritier ou de la femme commune en biens. — Mutations qui résultent d'un fidéicommis, etc. Renvoi.

---

6. La distinction que les lois du 27 décembre 1817 et du 17 décembre 1851 ont établie entre les droits d'enregistrement et les droits de succession nous oblige de rechercher, avant tout, les mutations qui sont frappées de l'un ou de l'autre de ces impôts, et de déterminer ce que la loi fiscale entend par *mutation entre-vifs et mutation par décès* (1).

7. La loi de frimaire disait, dans son article 4, que le droit proportionnel est établi pour toute *transmission* de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens meubles et immeubles, soit

(1) Il n'est pas inutile de faire remarquer que, dans ce chapitre, les mots *droits de succession* sont employés *lato sensu*, comprenant les différents droits qui peuvent être perçus pour la transmission par décès.

entre-vifs, soit par décès. La même loi tarifait les donations entre-vifs et les mutations qui s'effectuent par décès, soit par *succession*, soit par *testament* ou autre acte de libéralité à cause de mort (1). Ces textes mettaient ainsi en présence, d'un côté, les donations et transmissions entre-vifs; d'un autre côté, les mutations qui s'effectuent par le décès, et ils indiquaient comme causes de mutation par décès : la *succession*, le *testament* et les *autres libéralités à cause de mort*.

La loi du 27 décembre 1817, dans ses articles 1 et 2, établit le droit de succession sur la valeur de ce qui est recueilli ou acquis dans la succession par les *héritiers*, *légataires* et *donataires*. Cette loi indique donc également comme sources de transmission par décès, la succession, le testament et la donation. Le mot *donataire* a été expliqué lors de la discussion de la loi du 17 décembre 1851, et il a été reconnu qu'il s'appliquait à l'hypothèse de l'article 1082 du code civil et de quelques autres articles du même code, et non aux donations entre-vifs (2).

De son côté, le code civil, dans son article 711, dit que la propriété des biens se transmet par succession, donation entre-vifs ou testament, et par l'effet des obligations. Enfin, la doctrine

(1) L'article 69, § 4, portait : « Sont enregistrées au droit de 1 fr. 25 c. par cent francs : 1° les donations entre-vifs, en proprieté ou usufruit, de biens meubles en ligne directe; 2° les mutations en propriété ou usufruit de biens meubles, qui s'effectuent par décès, *soit par succession, soit par testament* ou *autre acte de libéralité à cause de mort.* »

(2) Au Sénat, lors du second vote, le ministre des finances fit l'observation suivante : « M. d'Anethan a fait des observations sur l'insertion du mot *donataire* dans diverses dispositions du projet de loi. Le mot *donataire* doit être maintenu dans la loi comme il se trouve dans la loi de 1817. En effet, il y a des donations entre individus qui ne sont pas qualifiés héritiers ou légataires, et qui sont donataires, même en ligne directe. Il en est ainsi pour le cas de donations faites en vertu de l'article 1082 du code civil. » M. d'Anethan répondit : « L'insertion du mot *donataire* ne se rapporte ainsi qu'à l'hypothèse de l'article 1082 et de quelques autres articles du code civil, et non au cas de *donation entre-vifs.* »

reconnaît qu'en général la donation à cause de mort n'existe plus dans notre législation (1).

La combinaison de ces dispositions de lois permet de conclure avec certitude : 1° que les donations et les obligations sont des causes de transmission entre-vifs, passibles des droits d'enregistrement et régies par la loi de frimaire an VII ; 2° que les successions *ab intestat* et les testaments sont des causes de transmission par décès, assujetties aux droits de succession qui ont été établis par les lois de 1817 et 1851 ; 3° qu'on doit considérer également comme causes de transmission par décès les institutions contractuelles ou donations de biens à venir, faites conformément à l'article 1082 du code civil.

8. En droit civil, les donations de biens présents, autorisées par l'article 1081 du code, ont toujours la nature de donations entre-vifs ordinaires, quand même elles sont subordonnées, soit par une clause expresse, soit par application de l'article 1089, à la condition de survie du donataire (2).

Le droit fiscal a-t-il dérogé à ce principe ? L'article 68 de la loi de frimaire an VII semble répondre affirmativement, puisqu'il assimile aux testaments les actes de libéralité qui sont soumis à l'événement du décès (3). Mais cet article doit être mis en rap-

(1) Voir DEMOLOMBE, *Droit civil*, vol. IX, n° 39. Dans le Rapport du tribun Jaubert, on lit : « La distinction des dispositions de dernière volonté en testament, codicille, *donation à cause de mort*, ne subsiste plus. » LAURENT, t. XI, n°s 96 et suiv. COIN-DELISLE, *Don.*, art. 893, n°s 5 à 8; ARNTZ, t. I, n° 1685.

(2) Arrêt de cass. belg., 27 mars 1833; jugement du tribunal de Gand, 18 avril 1864 (*Monit. du notariat*, 1864, page 170 ; TROPLONG, *Donations et test.*, n° 74 ; ARNTZ, t. I, n° 2277. Cette donation n'est pas de plein droit subordonnée au prédécès du donateur (DALLOZ, *Nouv. Rép.*, v° *Dispositions entre-vifs*, n° 1948, et les autorités qu'il cite).

(3) Le texte dit : « Actes sujets à un droit fixe : 5° les testaments et tous autres actes de libéralité qui ne contiennent que des dispositions soumises à l'événement du décès. » C'est l'opinion de GARNIER, *Rép. alph.*, n°s 3940 et 12804 (*Rép. pér.*, n°s 2990, 3412. — Cass. fr., 5 mars 1872 (*Journal*, n° 11779). Décisions B., 10 décembre 1845 et 24 janvier 1849 (*Journal*, n°s 3620 et 4313).

port avec l'article 69 de la même loi et avec la règle générale de l'article 4, qui soumet au droit proportionnel toute transmission de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens meubles et de biens immobiliers, soit entre-vifs, soit par décès. Or, comme il vient d'être dit au numéro précédent, la loi oppose aux donations entre-vifs les transmissions par décès, et elle indique comme transmission par décès celle qui est opérée par succession, par testament, ou par un autre acte de libéralité à cause de mort. Il est donc rationnel d'admettre que les termes de l'article 68 — *soumis à l'événement du décès* — correspondent à ceux de l'article 69, — *libéralité à cause de mort* — et sont ainsi opposés à ceux de l'article 4 — *transmissions entre-vifs*. — Interprété dans ce sens, le texte de l'article 68 est d'accord avec les règles générales d'exigibilité des droits d'enregistrement, d'après lesquelles ces droits sont dus sur les dispositions entre-vifs soumises à une condition suspensive, que cette condition ait pour objet la survie ou tout autre événement, avec cette réserve toutefois que les droits ne sont exigibles qu'à l'accomplissement de la condition.

La loi fiscale n'a pas voulu déterminer, par le texte de l'article 68, le caractère de la transmission par décès, et c'est, en dernière analyse, dans les principes du droit civil que l'on doit chercher les éléments qui constituent, d'un côté, la disposition ou la libéralité entre-vifs et, d'un autre côté, la disposition à cause de mort ou la libéralité subordonnée à l'événement du décès; en d'autres termes, le droit civil doit enseigner quelles sont, en dehors des institutions contractuelles, les transmissions qui s'opèrent entre-vifs, et quelles sont les mutations qui ont lieu par décès (1). Il résulte de là que, même au point de vue du

(1) DALLOZ, v° *Enregistrement*, n° 3837; CHAMPIONNIÈRE, n°s 2953 et 2954. L'administration belge s'est ralliée à cette doctrine par décision du 31 octobre 1851 (*Journal*, n° 6095). Dans la première partie de la *Théorie*, n° 542,

droit fiscal, la donation de biens présents subordonnée au prédécès du donateur est une cause de mutation entre-vifs.

9. Mais de quelle nature est la transmission, lorsque la donation de biens présents est faite avec les clauses autorisées par l'article 1086 du code civil ? Aux termes de cet article, la donation peut être faite : 1° à condition de payer indistinctement toutes les dettes et charges de la succession du donateur ; 2° sous toutes conditions dont l'exécution dépend de la volonté du donateur ; 3° sous réserve de disposer d'un effet compris dans la donation, ou d'une somme fixe à prendre sur les biens donnés. En droit civil, la doctrine enseigne que les donations affectées d'une de ces clauses ne sont pas précisément des titres de transmission entre-vifs, qu'elles se rapprochent de la donation à cause de mort (1) ; mais, comme la donation à cause de mort n'existe plus dans notre législation, il faut trouver moyen d'assimiler la disposition à l'institution contractuelle, ou lui reconnaître le caractère de mutation entre-vifs.

10. D'abord, en ce qui concerne la donation de biens présents avec clause que le donataire payera indistinctement toutes les dettes et charges de la succession du donateur, on peut dire que l'acte entre-vifs a dessaisi le donateur des biens y indiqués ; que la faculté de contracter des dettes, et le droit de les imposer au donataire, que le droit d'option réservé à celui-ci, et même la caducité prévue à l'article 1089 du code civil, constituent des conditions suspensives ; que, si elles s'accomplissent, elles auront un effet rétroactif, et qu'ainsi la transmission des biens aura été opérée entre-vifs, et non par le décès. Mais, d'un autre côté, la faculté de contracter des dettes, que le donateur se réserve, a

nous avons examiné plusieurs de ces questions par rapport aux droits d'enregistrement.

(1) DALLOZ, *Rép.*, v° *Dispositions*, n°s 1968, 2194, 2197 ; TROPLONG, *Donations*, n° 2447 ; ARNTZ, t. I, n° 2301 ; DEMOLOMBE, t. XI, n° 367 ; LAURENT, t. XV, n° 281.

pour corrélatif la faculté pour le donataire de répudier la donation, et il est admis que le donataire peut renoncer à la donation, lors même qu'il s'est immiscé (1). Il y a évidemment là tous les caractères d'une disposition subordonnée à un événement futur et incertain, le choix du donataire. Si le donataire répudie la donation, les biens restent dans l'hérédité du donateur et subissent, comme ses autres biens, les droits de succession imposés à ses héritiers. Si le donataire accepte ou, pour mieux dire, s'il maintient la donation, il recueille les biens en vertu d'un titre qui a beaucoup plus d'analogie avec l'institution contractuelle qu'avec une donation entre-vifs subordonnée à une condition suspensive.

En effet, il y a une différence sensible entre la donation ordinaire, subordonnée à la condition du prédécès du donateur, et la donation avec charge de payer les dettes de la succession du donateur. Dans la première, il y a un événement qui doit s'accomplir en dehors de la volonté du donateur; celui-ci est irrévocablement lié; il ne peut, ni directement, ni indirectement, modifier le contrat qui a été conclu entre lui et le donataire. Dans la seconde donation, le donateur est bien lié aussi quant aux biens, mais il ne l'est pas quant à la libéralité, qu'il peut anéantir ou rendre inopérante. Ensuite, dans la donation entre-vifs, l'acceptation du donataire qui doit parfaire le contrat est nécessairement exprimée du vivant du donateur. Dans la donation de l'article 1086, l'acceptation proprement dite n'a lieu qu'au décès. Le donataire n'exprime son consentement que vis-à-vis de la succession ouverte. Il n'y a donc eu aucun contrat parfait du vivant du donateur. Enfin, l'effet rétroactif de la condition ne se produit pas dans toute son étendue, car, si les biens restent donnés, la donation ne s'accomplit pas telle qu'elle était au mo-

(1) Troplong, *Donations*, n° 2449; Dalloz, v° *Dispositions entre-vifs*, etc., n° 2200; Laurent, t. XV, n° 287; Demolombe, t. XI, n° 377.

ment de l'acte; elle doit subir toutes les modifications que la volonté du testateur y a apportées, dans la limite de son droit, entre la date de l'acte et le décès.

La donation de biens avec charge de payer les dettes, comparée à l'institution contractuelle, offre plus d'un point de ressemblance. D'abord, les deux titres sont des actes entre-vifs. Ensuite, ils produisent un lien de droit qui empêche le donateur de révoquer directement sa libéralité; mais aussi, les deux titres lui permettent de réduire la libéralité à néant, d'une part, en créant des dettes jusqu'à concurrence de la valeur des biens donnés ou au delà, d'autre part, en aliénant les biens à titre onéreux. On peut donc conclure que la donation avec charge de payer les dettes doit être assimilée à l'institution contractuelle, et constitue une cause de transmission par décès. En droit fiscal, cette solution trouve un argument spécial dans le mot *donataire* inséré dans les lois du 27 décembre 1817 et du 17 décembre 1851, et dans le sens attribué à ce mot par les auteurs de ces lois (1).

11. Quand la donation de biens présents est faite sous une condition dont l'exécution dépend de la volonté du donateur, le doute ne nous paraît pas possible. La transmission s'opère au décès. En effet, quoique faite dans la forme d'un acte entre-vifs, il est certain que le donataire ne sera saisi qu'au décès, alors que la mort a rendu la donation irrévocable, comme le légataire est saisi au moment où le décès imprime le même caractère d'irrévocabilité au testament.

12. Enfin, lorsque le donateur se réserve le droit de disposer d'une partie des biens présents, donnés dans le contrat de mariage, la donation est aussi une cause de mutation par décès pour tous les objets réservés. Elle rentre dans le cas du numéro

(1) Voir ci-dessus, n° 7.

précédent, car le maintien ou la révocation indirecte dépend uniquement de la volonté du donateur, qui reste libre jusqu'au décès. D'ailleurs, toutes les considérations analysées dans le n° 10 viennent à l'appui de cette opinion.

Il convient de faire remarquer que, en droit civil, la doctrine distingue entre la réserve de disposer d'un objet compris dans la donation et la réserve pure et simple d'un objet. Dans le premier cas, le retranchement n'est que conditionnel. Si le donateur ne fait pas usage de son droit de disposer, le donataire recueille l'objet réservé. Dans le second cas, l'objet est exclu de la donation, et le donataire ne peut y avoir aucun droit. Aussi, la clause du contrat de mariage ne peut être le titre ni d'une transmission entre-vifs ni d'une mutation par décès (1).

Si le donateur se réserve le droit de disposer d'une somme à prendre sur les biens donnés, la donation l'a dessaisi immédiatement, et la disposition qu'il peut faire n'est qu'une charge de la donation. Il n'y a donc, pour le tout, qu'une transmission entre-vifs (2).

13. La donation qui comprend des biens présents et à venir, nécessite une distinction : lorsqu'un état des dettes est annexé, le donataire peut opter pour les biens présents, ou accepter la donation pour le tout. Dans le premier cas, l'option constitue l'accomplissement d'une condition suspensive ajoutée à une donation entre-vifs, et le droit d'enregistrement devient exigible sur le contrat de mariage (3). Dans le second cas, la transmission

(1) Troplong, n° 2457; Zachariæ, § 737, note; Dalloz, v° *Dispositions entre-vifs*, n° 2210; Demolombe, t. XI, n° 379; Laurent, t. XV, n° 289; Arntz, t. I, n° 2300.

(2) *Théorie du droit fiscal*, n° 410, et, ci-après, n° 19.

(3) Troplong, *Donations*, n° 2404; Demolombe, t. XI, n° 358; Garnier, v° *Contrat de mar.*, n° 3901. — M. Laurent enseigne que la donation ne cesse pas d'être une institution contractuelle lorsque le donataire opte pour les biens présents. Le donataire reste un héritier contractuel, avec cette modification qu'il ne l'est que pour partie; il est héritier des biens présents, et il y a un

s'opère pour le tout par le décès, et peut donner ouverture aux droits de succession (1). Lorsque l'état des dettes n'a pas été annexé, toute la donation est encore une cause de transmission par décès.

Faisons remarquer que la loi civile n'exige pas, pour la validité de la donation cumulative des biens présents et à venir, qu'on annexe un état estimatif des meubles existants à l'époque de la donation, comme elle le veut pour les donations de biens

autre héritier des biens à venir, au jour où la succession est vacante si personne ne la réclame et si les héritiers connus y renoncent (t. XV, n° 278). L'auteur ajoute que c'est une étrange anomalie. — M. Arntz se borne à dire que le donataire n'est saisi de la propriété des biens donnés, *même des biens présents*, qu'au moment du décès du donateur, lequel en conserve la jouissance et la disposition sa vie durant, sous la réserve du droit du donataire, quand il aura exercé son option (t. I, n° 2296).

Si l'opinion de M. Laurent était admise, il faudrait appliquer les règles sur les droits de succession au cas où le donataire opterait pour les biens présents.

Les descendants du donataire qui, aux termes de l'article 1084 du code civil, sont substitués à leur auteur s'il vient à décéder avant le donateur peuvent exercer le droit d'option. Quand ils s'en tiennent aux biens présents, ils sont censés recevoir entre-vifs. Lorsqu'ils acceptent la donation pour le tout, ils trouvent les biens dans la succession du donateur et les recueillent par disposition de dernière volonté. Les auteurs sont d'accord pour reconnaître que les descendants exercent le droit d'option, non comme représentants du donataire, mais comme ayant été personnellement gratifiés. Arntz, t. I, n° 2297 ; Laurent, t. XV, n° 359 ; Troplong, n° 2409 ; Demolombe, t. XI, n° 353 ; Dalloz, v° *Disposition*, n° 2176.

(1) Conformes : décisions belges, 11 décembre 1857 et 7 février 1860 (*Journal*, n[os] 7890 et 8617). — La décision de 1857 porte : « Une donation cumulative de biens présents et à venir, telle que l'autorise l'article 1084 du code civil est, en réalité, une donation de biens à venir, avec faculté, pour le donataire, de la transformer, au décès du donateur, en une donation ordinaire des biens qui existaient au jour du contrat » (Marcadé, sur l'art. 1084 ; Troplong, *Donat.*, n° 2400). Quant à la nature et à la quotité du droit exigible après le décès du donateur, elles dépendent de l'exercice du droit d'option réservé au donataire. Si celui-ci déclare s'en tenir aux biens présents, il n'y a eu en réalité qu'une donation ordinaire, sous condition suspensive, rendant exigible le droit établi pour les libéralités de ce genre faites par contrat de mariage. Si, au contraire, le donataire n'exerce pas son droit de division, la disposition prend le caractère d'une transmission à titre héréditaire, tombant sous l'application des lois sur le droit de succession.

présents ; mais les auteurs ne sont pas d'accord sur les effets que produit le défaut d'annexe. D'après les uns, les meubles sont considérés comme biens à venir (1). D'après d'autres, le donataire peut faire la preuve, quant aux meubles qui existaient au jour de la donation, et les faire comprendre dans la partie de la donation qui a pour objet des biens présents (2). Cette différence d'appréciation peut conduire à une modification dans l'application de la loi fiscale. En adoptant la première opinion, il n'y a de transmis entre-vifs que les immeubles présents ; les meubles font indistinctement partie de la succession du donateur, et sont transmis par décès au donataire. En adoptant la dernière opinion, la transmission entre-vifs comprend tous les meubles que le donataire prouvera avoir existé au moment de la donation.

14. Ces règles doivent-elles être modifiées lorsque les donations faites dans les termes de l'article 1086, ou dans ceux de l'article 1084, sont accompagnées de clauses spéciales qui accordent la jouissance des biens au donataire avant le décès du donateur ?

Un avis du conseil d'État du 22 décembre 1809 estime « que les donations de biens présents et à venir, faites par le contrat de mariage, soit qu'elles soient faites cumulativement ou par des dispositions séparées, rendent le droit proportionnel exigible pour les biens présents, toutes les fois qu'il est stipulé que le donataire entrera de suite en jouissance ». Cet avis est fondé « sur ce qu'aux termes de l'article 4 de la loi du 22 frimaire, le droit proportionnel d'enregistrement est dû lorsqu'il y a transmission réelle de propriété, d'usufruit ou de jouissance ; que le droit de retour, en cas de survie de la part du donateur,

(1) Dalloz, *Rép.*, v° *Dispositions*, n° 2162 ; Demolombe, t. XI, n° 363 ; Arntz, t. I, n° 2296.

(2) Troplong, *Donations*, n° 2444 ; Laurent, t. XV, n° 261.

conformément à l'article 1089, ni la réduction à la quotité disponible, aux termes de l'article 1090, n'empêchent pas que la jouissance qui est accordée de suite par le contrat de mariage soit une véritable mutation et conséquemment passible du droit proportionnel ». L'avis lui-même est interprété par Championnière et Rigaud en ce sens que le droit dû est le droit d'enregistrement, auquel donne ouverture la transmission d'un usufruit (1). Dalloz croit que, malgré la clause relative à l'entrée en jouissance du donataire, les tribunaux doivent apprécier l'ensemble du contrat de mariage, et examiner s'il y a une transmission réelle (2). Il nous paraît que la clause d'entrée en jouissance immédiate indique suffisamment, par elle-même, une transmission entre-vifs quant à cette jouissance, passible du droit d'enregistrement, et que, pour le surplus, la disposition doit rester soumise aux règles expliquées plus haut.

15. A côté des donations faites dans le contrat de mariage par des tiers au profit des époux et des enfants à naître du mariage, il y a lieu de placer les donations que les époux peuvent se faire réciproquement, soit dans le contrat anténuptiel, soit pendant le mariage.

La donation de biens présents faite par contrat de mariage est une cause de transmission entre-vifs, sujette aux droits d'enregistrement, quand même elle serait faite avec la condition de survie, et quelle que soit la nature de cette condition, qu'elle soit suspensive ou résolutoire. En effet, dans le cas d'une condition résolutoire, le droit d'enregistrement est immédiatement exigible, et, dans le cas d'une condition suspensive, ce même droit devient exigible à l'accomplissement de la condition, c'est-à-dire au décès. La donation de biens à venir est toujours une

(1) N° 2962. Ces auteurs citent une Instruction générale du 8 juin 1830; DALLOZ, v° *Enregistrement*, n° 3857.

(2) *Rép.*, v° *Dispositions*, n° 2142.

cause de transmission par décès, soumise aux règles qui concernent les droits de succession. Quant aux donations entre époux, ayant pour objet des biens présents, avec une des modalités prévues à l'article 1086 du code civil, et quant à celles qui ont pour objet des biens présents et à venir, il faut appliquer les solutions indiquées aux numéros 9 à 13.

16. Longtemps l'administration a considéré les donations entre époux pendant le mariage comme des dispositions à cause de mort, et les a assimilées aux testaments (1). Depuis, elle a distingué entre les donations de biens présents et les donations de biens à venir. Les donations de biens présents sont assimilées aux donations entre-vifs, soumises à la condition résolutoire de la révocation ; donc, elles sont immédiatement passibles du droit d'enregistrement, et, au décès du donataire, il n'y a pas de droit de succession à payer. La donation qui a pour objet des biens à venir reste seule soumise aux droits de succession (2). Cette dernière jurisprudence de la régie s'appuie sur une doctrine solidement établie en droit civil, doctrine qui signale de nombreuses différences entre le testament et la donation de biens présents entre époux (3). Ceux qui tiennent compte de ces différences et qui

(1) Décisions belges, 1er octobre 1840 ; 19 décembre 1849 (*Journal*, nos 2248, 4684). C'est l'opinion que nous avons adoptée dans la première partie de la *Théorie du droit fiscal*, n° 545, 1re édition. Voir 2e édition, n° 415. Ce système s'appuie encore sur l'Instruction générale du 3 fructidor an XIII ; l'Instruction du 5 juin 1809, les délibérations françaises des 17 mai 1833, 11 février 1834 et 23 février 1844 ; arrêt de cass. fr., du 22 janvier 1838 (voir GARNIER, *Rép.*, nos 4956 et 4957); CHAMPIONNIÈRE, n° 2989.

(2) Décision belge, 18 juin 1855 (*Journal*, n° 7015); Instruction ministérielle du 2 avril 1858 (*Journal*, n° 7912). Dans ce sens, arrêt de cassation française, 31 août 1853 (DALLOZ, 1853, 1, 288).

(3) Ainsi, le testament ne confère des droits qu'au décès; la donation en confère immédiatement, sous condition résolutoire. La donation est un contrat, puisqu'elle doit être acceptée par le donataire, du vivant du donateur ; le testament n'est qu'un acte de dernière volonté. La donation est réductible dans l'ordre des donations, et ne peut être assimilée au legs, etc. TROPLONG, *Donations*, nos 2657, 2659 ; DALLOZ, v° *Dispositions*, nos 2387, 2396, 2404 ; TOUL-

appliquent, en cette matière, les principes rigoureux du droit civil, sont logiquement amenés à voir dans la donation entre époux un contrat de donation entre-vifs, soumis à une condition résolutoire.

Cependant, en droit fiscal, il convient aussi de tenir compte de ce que le donateur peut, malgré toute stipulation contraire, par sa seule volonté et jusqu'à son décès, révoquer la donation. Sous ce rapport, cette donation offre le même caractère que le testament. La soumettre immédiatement aux droits proportionnels de mutation, c'est exposer le donataire à payer l'impôt pour une transmission qui, à chaque instant, peut être anéantie par le donateur, et le mettre dans l'impossibilité d'obtenir la restitution des sommes payées. C'est, en outre, exposer les héritiers du donataire qui meurt avant le donateur, à payer encore les droits de succession pour cette même propriété, que le donateur peut toujours leur retirer (1).

17. Sous l'empire de la loi du 27 décembre 1817, une controverse s'est élevée sur le point de savoir à quel titre étaient recueillis les gains de survie, assurés par les coutumes au sur-

LIER, *Droit civil*, n° 918; ZACHARIÆ, § 744; MARCADÉ, sur l'art. 1096 c. c.; DEMOLOMBE, t. XI, n°s 441-444; ARNTZ, t. I, n° 2315; LAURENT, t. XV, n° 314.

(1) Quand l'époux donataire vient à décéder avant le donateur, il faut résoudre d'abord la question de caducité ou de non-caducité de la donation. Cette question divise la doctrine et la jurisprudence. Pour la caducité, voir DURANTON, n° 777; TOULLIER, n° 918; MARCADÉ, art. 1096, n° 3; les auteurs cités par DALLOZ, dans son annotation d'un arrêt d'Angers, du 27 janvier 1848 (*Recueil*, 1848, 2, 51). Dans le sens contraire, DALLOZ, v° *Dispositions*, n° 2396; TROPLONG, *Donations*, n°s 2657 et 2659, et toute la jurisprudence citée par DALLOZ, au n° 2405, plus un arrêt de Toulouse, 26 février 1861 (DALLOZ, 1861, 2, 58); ARNTZ, t. I, n° 2322; LAURENT, t. XV, n° 339. En cas de caducité, le donateur rentre en possession en vertu de la condition résolutoire d'un acte enregistré, et il n'y a pas de nouveaux droits à payer. Mais dans le cas de non-caducité, es héritiers du donataire trouvent les biens dans la succession de celui-ci, et, quoiqu'ils restent sous le coup de la révocation, tant que le donateur vit, ils doivent payer les droits de succession, avec l'espoir toutefois d'une restitution, e cas échéant.

vivant des époux. Certains tribunaux décidaient que les gains de survie étaient acquis par transmission entre-vifs. La cour de cassation rangeait, au contraire, les gains de survie coutumiers parmi les mutations par décès. Une loi interprétative du 19 mars 1841 a décidé que la transmission s'opérait par décès, et qu'elle était dès lors passible des droits de succession, à l'exception toutefois des coutumes sous l'empire desquelles le décès du prémourant n'opérait aucune transmission de propriété, telles que les coutumes de Liége et d'autres localités, où le droit de main-plévie était en vigueur (1). Ces règles doivent encore être suivies aujourd'hui, sous la modification qui peut résulter de l'article 7 de la loi de 1851, dont il sera question plus loin (2).

18. De sérieuses difficultés se présentent pour les donations qui ont pour objet des sommes à payer après le décès du donateur. Lorsque ces donations sont faites hors du contrat de mariage, et qu'elles ne peuvent pas valoir comme donations entre-

(1) La loi du 19 mars 1841 porte : « L'impôt perçu à titre de droit de succession est dû sur la valeur de tout ce qui est recueilli par le conjoint survivant, dans la succession du conjoint prédécédé, à titre de gain de survie coutumier. » On lit dans le rapport de M. de Haussy : « Sous la plupart de nos anciennes coutumes les gains de survie étaient de la même nature que sous la coutume de Luxembourg, c'est-à-dire que, quoique irrévocablement acquis au survivant des époux dès le jour du mariage, ils ne lui étaient cependant donnés que pour les recueillir au moment du décès du prémourant, de manière qu'il s'opérait alors une véritable mutation, dont le droit était dû au trésor, sous l'empire de la loi du 22 frimaire an VII, comme il doit l'être aujourd'hui sous le régime de la loi du 27 décembre 1817. Cependant il existait d'autres coutumes, où les biens des deux époux formaient, dès le moment du mariage, une masse commune et solidaire, dont la propriété reposait simultanément sur leur chef pendant le mariage. La coutume de Liége, qui régissait toute l'ancienne principauté de ce nom, était de ce nombre ; nous pourrions citer aussi les coutumes de Chimay et du Rœulx, dans le Hainaut, etc. Dans ces coutumes, il ne s'opérait, à la dissolution du mariage, aucune mutation au profit du survivant, qui ne faisait que continuer exclusivement sur son chef la propriété qu'il avait eue solidairement avec son conjoint dès le jour du mariage. » Voir décision belge, 19 mars 1842 (*Journal*, n° 2503).

(2) Nos 97 et suivants.

vifs, elles sont radicalement nulles (1). Dès lors, elles ne peuvent jamais donner ouverture à un droit de succession. Mais, quand ces donations sont faites dans le contrat de mariage au profit des époux et des enfants, elles donnent lieu à la perception des droits de succession, à moins toutefois qu'elles n'aient le caractère de véritables donations entre-vifs.

La difficulté est donc de caractériser la donation. D'après Dalloz, il y a donation entre-vifs s'il y a « dessaisissement actuel, si le donataire est investi *hic et nunc* d'un droit de créance, à raison duquel il puisse faire des actes conservatoires, actionner, s'il y a lieu, après le décès du donateur, l'héritier de ce dernier sur ses propres biens, attaquer les actes faits en fraude de ses droits, si des garanties actuelles ont été établies en sa faveur, si, enfin, il n'y a de différé que l'exécution de l'obligation (2) ». On peut ajouter que la donation sera à cause de mort, si le donateur a entendu laisser au qualifié une simple éventualité *sur sa succession* (3). C'est, du reste, une question d'appréciation. Comme le font remarquer Championnière et Rigaud, lorsque les parties déclarent faire une donation entre-vifs, opérer un dessaisissement actuel, il faut tenir pour constant que la disposition est entre-vifs, à moins que les autres conditions ne soient inconciliables avec le caractère attribué à la clause (4). Enfin, comme le disent à leur tour les rédacteurs du *Journal de l'enregistrement*, peu importe que le donateur conserve le droit d'aliéner ses biens, et qu'il puisse

(1) LAURENT, t. XII, nos 418 et suivants.

(2) DALLOZ, *Rép.*, v° *Dispositions*, n° 1353.

(3) Cass. franç., 18 novembre 1861 (DALLOZ, 1861, 1, 465). Une décision belge du 22 mai 1841 (*Journal*, n° 2155) a jugé que la donation est à cause de mort si la somme est à prendre *sur la succession;* une autre décision, du 16 mai 1848 (*Journal*, n° 4184), a reconnu le même caractère à la donation qui a pour objet une somme, payable par les héritiers, par préciput et avant partage.

(4) *Traité*, n° 2971. Conforme : GARNIER, *Rép.*, n° 3918.

arriver qu'on ne trouve point dans sa succession de valeurs suffisantes pour payer la somme donnée (1). En résumé, pour une transmission entre-vifs, il faut que l'objet de la donation puisse être considéré comme ayant existé au moment même de l'acte, car la donation ne peut avoir pour objet que des biens présents (art. 943 du code civil). Or, cela n'est possible que lorsqu'on peut déduire, soit des termes de l'acte, soit de l'ensemble de ses clauses, que le donateur a entendu gratifier le donataire, non pas de la somme, mais d'une créance constituée dans l'acte même et ayant pour objet cette somme (2).

19. Lorsqu'une donation est faite avec charge de payer une somme à un tiers, soit immédiatement, soit au décès du donateur, il y a un droit d'enregistrement à payer par le donataire sur la totalité de la valeur des choses données, sans distraction de la charge; mais il n'y a rien à payer du chef de la libéralité faite à ce tiers, pourvu que celui-ci accepte avant le décès du donateur (3). Il y a doute lorsque le tiers désigné n'a pas encore accepté au moment du décès du donateur. Si l'on admet avec la doctrine, en droit civil, que le tiers peut encore accepter après le décès (4), on peut soutenir, en droit fiscal, que la donation a été faite entre-vifs, sous la condition de non-révocation qui s'est accomplie. Si, au contraire, on décide que le décès annule l'offre faite par le défunt, la somme donnée fera partie de sa succession, ou restera définitivement au donataire qui était chargé de

(1) *Dictionnaire*, v° *Donation*, n° 125.

(2) On peut consulter les nombreux arrêts et décisions, cités par GARNIER, *Rép.*, n°s 3909 à 3917; par DALLOZ, v° *Enregistrement*, n°s 3790 et suivants; CHAMPIONNIÈRE, n°s 2963 à 2967. Voir encore MERLIN, *Rép.*, v° *Donations*, sect. 3, § 4, n°s 5 et 6; TROPLONG, *Donations*, n°s 1200 et 1201; ZACHARIÆ, § 698; DURANTON, n° 457; MARCADÉ, sur l'art. 943; DEMOLOMBE, t. X, n°s 392, 404, 405, page 123; LAURENT, t. XV, n° 182.

(3) Voir *Théorie du droit fiscal*, n° 410.

(4) DALLOZ, v° *Dispositions*, n° 1391; TROPLONG, *Donations*, n° 1107; LAROMBIÈRE, sur l'art. 1121, n° 5; DEMOLOMBE, t. X, n° 93, page 32.

la payer, suivant qu'on applique ou non l'article 946 du code civil (1).

Demolombe enseigne qu'en cas de décès du tiers gratifié, avant l'acceptation, les héritiers ont encore la faculté d'accepter eux-mêmes, à moins qu'il ne résulte des termes du contrat ou de la nature de l'objet que le droit a été exclusivement stipulé au profit de leur auteur personnellement (2). En appliquant cette doctrine au droit fiscal, il faut reconnaître que les héritiers recueillent, dans la succession de leur auteur, la faculté d'accepter la libéralité.

Il est à remarquer que ces règles sont applicables au cas où le décès du donateur n'est qu'un délai fixé pour l'exécution de la libéralité secondaire. Lorsque, d'après les termes de la disposition, celle-ci doit être considérée comme un legs, le donataire principal recueille le bénéfice entre-vifs, et le tiers n'a qu'un droit éventuel que le décès seul du donateur consolide. Son titre diffère de celui du donataire principal en ce qu'il ne recueille que dans la succession du donateur la créance établie à son profit (3).

(1) L'article 946 dit, « qu'en cas que le donateur se soit réservé la liberté de disposer d'un effet compris dans la donation, ou d'une somme fixe sur les biens donnés; s'il meurt sans en avoir disposé, ledit effet ou ladite somme appartiendra aux héritiers du donateur, nonobstant toutes clauses et stipulations à ce contraire ». Pour l'application de cet article, voir Troplong, *Donations*, n° 1225. En sens contraire, voir Dalloz, v° *Dispositions*, n° 1381; Toullier, n° 226; Marcadé, sur l'article 946, n° 2; Laurent, t. XV, n° 571.

(2) Volume X, n° 94.

(3) Une décision belge du 22 février 1868 établit cette distinction; elle dit : « Lorsque, par ses termes et sa contexture, la clause présente les caractères, non d'une donation secondaire dans le sens de l'article 1121 du code civil, mais la simple réserve du droit de disposer d'une somme fixe, conformément à l'article 946 du code, la disposition reste subordonnée au maintien de la volonté jusqu'au décès. Dans ce cas, le bénéficiaire trouve son titre dans les dispositions testamentaires non révoquées. »

Il s'agissait, dans l'espèce, d'une donation avec charge de payer, dans les six mois du décès de la donatrice, des sommes *léguées* à titre particulier par celle-ci dans son testament (*Journal*, n° 10835). Garnier adopte la solution. Voir les observations consignées au *Rép. périodique*, art. 3412.

Quand la charge de payer la somme après le décès du donateur est imposée au profit de ses *héritiers*, il peut y avoir un droit de succession à payer de ce chef; en effet, les héritiers recueillent aussi dans la succession du donateur la créance contre le donataire. Ici, encore, comme le fait remarquer Dalloz, la libéralité secondaire ne peut devenir « définitive que lors du décès du donateur, soit quant à la détermination des tiers gratifiés, soit quant à la quotité de leurs droits. Jusque-là le donateur reste maître de révoquer cette stipulation pour autrui, qui ne peut être acceptée de son vivant, puisque les tiers appelés à en profiter ne seront connus qu'au décès (1). »

20. Une donation peut être faite *au survivant* de plusieurs individus qui figurent à l'acte et qui l'acceptent. Dans ce cas, la donation est faite sous une condition suspensive. Le droit de chacun des donataires s'évanouit à son décès, et, au décès de l'avant-dernier, la condition s'accomplit en ce qui concerne le survivant, qui devient alors propriétaire de la chose donnée. Par application de la règle sur les obligations alternatives, qui a été exposée dans la *Théorie du droit fiscal* en matière d'enregistrement (2), il y a un droit à percevoir sur cet acte de donation. En effet, dès la perfection de l'acte, la donation est irrévocable pour le donateur; il y a un donataire certain parmi ceux qui figurent à l'acte, mais l'accomplissement de la condition doit déterminer ce donataire. On percevra donc le droit le moins élevé, sauf à compléter la perception lors de l'accomplissement de la condition. Au décès de chaque donataire, il n'y a aucun droit de succession à exiger, parce que les donataires prémourants ne transmettent rien au survivant (3).

(1) Cass. franç., 21 mars 1860 (Dalloz, 1860, 1, 141). Pour les assurances, etc., voir plus loin, n° 28 *bis*.

(2) N° 62.

(3) Dalloz, v° *Substitution*, n° 152, ne voit aussi qu'un legs conditionnel dans une disposition qui lègue quelque chose au survivant de deux individus.

Si la donation est faite avec jouissance immédiate au profit de tous les donataires, il faut admettre la même solution; mais on doit tenir compte, au point de vue des droits d'enregistrement, de cette jouissance qui a tous les caractères de l'usufruit, et à l'égard de laquelle la donation a un effet actuel.

21. Il y a plus de difficultés lorsque la donation est faite à plusieurs individus, sous condition que les biens donnés appartiendront au dernier vivant. Ici se présente d'abord la question de savoir si pareille stipulation ne constitue pas une substitution fidéicommissaire. Merlin et Rolland de Villargues semblent y voir tous les éléments du fidéicommis (1). Dalloz n'y voit qu'un don d'usufruit au profit des donataires, et un don de propriété au profit du survivant (2). Il est certain que, s'il résulte des termes de la disposition que le donateur a entendu investir chaque donataire de la copropriété de la chose donnée, on doit y reconnaître les éléments de la substitution fidéicommissaire, prohibée ou non prohibée. Si elle est prohibée, elle est radicalement nulle, et ne peut donner lieu à la perception d'aucun droit. Dans le cas contraire, il faut appliquer les règles spéciales établies pour les transmissions par fidéicommis, qui seront examinées ci-après (3).

Lorsque, d'après les termes de l'acte, on peut décider qu'il n'y a pas de fidéicommis, il faut considérer l'acte comme contenant 1° une donation actuelle, pure et simple, au profit de tous les donataires, et 2° une donation éventuelle que chaque donataire fait de sa part au profit des survivants. A chaque décès,

(1) Voir MERLIN, *Questions de droit*, v° *Substitution fidéicommissaire*, § 4, n° 4 ; ROLLAND, v° *Substitution*, n°s 63 et 67 ; LAURENT, t. XIV, n°s 427, 433 ; arrêt Brux., 27 juillet 1830.

(2) *Rép.*, v° *Substitution*, n° 214. Dans ce sens, TOULLIER, n° 46. Arrêt de cassation de France, 26 juillet 1808.

(3) Voir, plus loin, n°s 119 et suiv.

le droit proportionnel d'enregistrement peut être perçu sur cette dernière donation (1).

Une donation entre-vifs n'est parfaite que par le consentement réciproque du donateur et du donataire exprimé conformément aux prescriptions de la loi (art. 931 du code civil). L'acceptation du donataire ne doit pas être consignée dans l'acte de donation; elle peut être constatée dans un autre acte. L'acceptation peut être faite aussi longtemps que le donateur n'a pas révoqué la libéralité, ou aussi longtemps qu'il n'est pas devenu incapable de disposer. Mais, de toute nécessité, l'acceptation doit être régulièrement constatée avant le décès du donateur. Elle ne peut être l'œuvre des héritiers du gratifié (2).

Tels sont les principes du droit civil. Lorsque le donateur vient à décéder avant l'acceptation du donataire, sa succession comprend les biens qui font l'objet de la donation. Ils doivent donc être soumis à l'impôt comme biens délaissés par le défunt.

Si le donataire meurt sans avoir accepté, la succession de ce donataire n'a aucun droit aux biens compris dans la donation. Ses héritiers n'ont donc rien à déclarer de ce chef.

Il y a doute pour le cas où le donateur décède après l'acceptation, mais avant la notification. En droit civil, on enseigne que la donation n'est parfaite que par la notification. Le décès du donateur avant la notification laisse la donation incomplète et

(1) Un arrêt de cass. belge, du 27 mars 1833, a décidé qu'il n'y a pas de substitution dans la clause d'une donation qui veut qu'en cas de prédécès d'une partie des donataires au donateur, la totalité appartienne à celui ou à ceux qui survivraient.

En interprétant la disposition dans le sens indiqué par Dalloz, il y a d'abord une transmission de propriété, subordonnée à la condition de survie, et il faut percevoir le droit comme il est dit au n° 20. Il y a, en outre, une donation entre-vifs d'usufruit au profit de tous les donataires. Celle-ci n'est pas conditionnelle. Au décès de chaque donataire, il y a seulement extinction d'usufruit et non transmission; il ne peut être exigé des droits de succession.

(2) Arntz, t. I, n° 1873; Laurent, t. XII, n° 238.

inefficace. Le décès du donataire n'empêche pas les héritiers ou représentants de faire encore la notification (1). M. Laurent s'élève avec force contre ce système; il soutient que le décès du donataire, comme le décès du donateur avant la notification, est un obstacle absolu à la perfection de la libéralité (2).

En matière d'enregistrement, l'administration belge adopte l'opinion des auteurs qui admettent que la notification n'est pas indispensable pour la transmission de la propriété (3). L'acceptation suffit pour saisir le donataire, toutefois sous la condition résolutoire que le donateur ne disposera pas des biens avant la notification. En conséquence, elle décide que les droits proportionnels sont dus à partir de l'acceptation (4). Pour les droits de succession, elle décide donc aussi, qu'à dater de l'acceptation, les biens cessent d'appartenir au donateur et qu'en cas de décès de celui-ci, ils ne doivent pas figurer à l'actif de la succession. Il y a exception à cette règle lorsqu'il est établi que la condition résolutoire s'est accomplie avant le décès.

Il résulte de là, comme corollaire, que sous réserve de la même exception, la succession du donataire doit comprendre les biens donnés (5).

Nous faisons remarquer que la jurisprudence de l'administration peut se modifier ou ne pas être adoptée par les tribunaux. Dans ce cas, la solution des questions de droit fiscal est subordonnée à celle des questions de droit civil. C'est exclusivement d'après les règles de ce droit qu'on doit rechercher quel est, au moment du décès du donateur ou du donataire, le propriétaire des biens donnés.

(1) Arntz, t. I, nos 1874, 1876; Demolombe, t. X, nos 140 et suivants; Troplong, n° 1104.
(2) T. XII, nos 264 à 268.
(3) Marcadé, Coin-Delisle, Demante, Grenier.
(4) Voir 1re partie, n° 405. Déc. B., 16 février 1853.
(5) Déc. B., 21 janvier 1865 (*Journal*, n° 9776).

L'acceptation d'une donation n'est efficace que lorsqu'elle a été exprimée conformément aux articles 932 et suivants du code civil. Les auteurs sont d'accord pour reconnaître que les donations faites aux femmes mariées, aux mineurs, hospices, pauvres, bureaux de bienfaisance et autres établissements d'utilité publique, ne sont parfaites que par l'acceptation de la part de ceux que la loi investit du pouvoir de l'accorder et après les autorisations requises. Si, pour les conventions à titre onéreux, l'incapacité de contracter n'entraîne qu'une nullité relative, il n'en est pas ainsi en matière de donation.

Il résulte de là que lorsque le donateur décède avant l'acceptation, la libéralité ne peut produire ses effets ; en général, une acceptation provisoire ne peut suffire (1). Pour obvier aux inconvénients de ce système en ce qui concerne les établissements publics, la loi du 19 décembre 1864, relative aux fondations en faveur de l'enseignement public, contient la disposition suivante : « Article 47. Les libéralités faites par actes entre-vifs seront toujours acceptées sous réserve de l'approbation de l'autorité compétente. Cette acceptation liera sous la même réserve le donateur dès qu'elle lui aura été notifiée.

« Cette notification et celle de l'approbation éventuelle pourront être constatées par une simple déclaration du donateur authentiquement certifiée au bas de l'acte portant acceptation.

« Lorsqu'il y aura donation de biens susceptibles d'hypothèque, la transcription des actes contenant la donation et l'acceptation provisoire, ainsi que la notification de l'acceptation provisoire qui aurait eu lieu par acte séparé, devra être faite aux bureaux des hypothèques dans l'arrondissement desquels les biens sont situés.

« Il en sera de même de la notification de l'acceptation défini-

(1) Arntz, t. I, n° 1868; Laurent, t. XI, n° 287.

tive. La transcription des actes qui précéderont l'acceptation définitive se fera en débet. »

L'article 2 de la loi du 30 juin 1865 dit que l'article 76 de la loi du 30 mars 1836 sur l'organisation communale est remplacée par la disposition suivante :

«... Les libéralités faites par actes entre-vifs seront toujours acceptées sous la réserve de l'approbation de l'autorité compétente ; cette acceptation liera, sous la même réserve, le donateur, dès qu'elle lui aura été notifiée.

« Cette notification et celle de l'approbation éventuelle pourront être constatées par une simple déclaration du donateur, authentiquement certifiée au bas de l'acte portant acceptation.

« Lorsqu'il y aura donation de biens susceptibles d'hypothèque, la transcription des actes contenant la donation et l'acceptation provisoire qui aurait eu lieu par acte séparé, devra être faite au bureau des hypothèques dans l'arrondissement duquel les biens sont situés.

« Il en sera de même de la notification de l'acceptation définitive. La transcription des actes qui précéderont l'acceptation définitive se fera en débet. »

Lorsqu'il s'agit de dons en faveur de l'une des personnes civiles énoncées dans ces dispositions, la transmission de propriété s'opère par l'acceptation provisoire et par la notification de cette acceptation faite par acte séparé. Le décès du donateur survenu postérieurement à ces faits n'empêche pas la donation de produire ses effets. Si l'autorisation d'accepter définitivement est accordée, les biens ne font pas partie de la succession du donateur (1).

22. L'acquisition faite en commun par plusieurs individus, avec condition que la part des prémourants accroîtra celle des

(1) Déc. B., 22 février 1865 (*Journal*, n° 11772).

survivants jusqu'au dernier, qui restera propriétaire du tout, ne donne ouverture qu'à des droits d'enregistrement. En effet, l'acte d'acquisition renferme une convention entre les acquéreurs, indépendante de celle qui a été conclue entre eux et le vendeur. Cette convention a pour objet une succession subordonnée à l'événement du décès. La cession est faite par chaque communiste à ses copropriétaires, moyennant la chance d'obtenir lui-même la part de ceux-ci. En droit fiscal, cette cession doit être assimilée à la vente, et lors de l'accomplissement de la condition, le droit d'enregistrement peut être perçu sur l'acte primitif d'acquisition, qui est aussi le titre de la cession. Le droit est perçu sur la part que chaque survivant obtient au décès du copropriétaire (1).

Cette solution peut être admise, lorsque l'acquisition est faite directement au profit du survivant de plusieurs acheteurs. Il y a toujours deux contrats : l'un entre le vendeur et les acquéreurs collectivement, ou le survivant d'entre eux; l'autre entre les acquéreurs seuls. Ces deux contrats sont indépendants. Le vendeur est dessaisi de la propriété; le prix payé, il n'a plus aucun droit à l'égard du bien vendu. Le pacte qui concerne les acquéreurs lui est totalement étranger. Ce cas diffère de celui d'une donation faite au survivant de plusieurs individus, car dans la donation, il est impossible de séparer les deux dispositions. Les donataires n'ont pas le droit de modifier les clauses de survie; ces clauses sont l'œuvre du donateur; elles font partie intégrante du contrat qui est conclu entre le donateur et les donataires (2).

(1) L'administration belge avait exigé un droit de succession, mais sa prétention a été écartée par un arrêt de cassation belge du 3 juin 1833. Voir conformes, décision belge, 21 août 1854; jugement du tribunal de Malines, 20 avril 1855 ; Termonde, 4 mars 1859 (*Journal*, n°s 6785, 6911 et 8231). Voir encore, cass. de France, 12 juillet 1853 et 23 août 1853 (Dalloz, 1853, 1, 247 et 291); cass. de France, 9 avril 1856 et 14 juin 1858 (Dalloz, 1856, 1, 157, et 1858, 1, 252); Garnier, *Rép.*, n° 12887; Merlin, *Questions de droit*, v° *Mutation*, § 3.

(2) En cas d'acquisition à titre onéreux de la nue propriété d'un immeuble par une personne et de l'usufruit durant leur vie par deux autres personnes, il

Lorsqu'une acquisition est faite par une personne qui se porte fort pour un tiers et lorsque ce tiers décède sans avoir ratifié l'acquisition, aucune transmission ne s'est opérée à son égard. Le porte-fort est propriétaire (1). Dès lors, les héritiers du tiers ne doivent pas, pour les droits de succession, faire état des biens acquis.

Dans le cas où, une promesse de vente unilatérale ayant été consentie, le promettant vient à mourir avant l'acceptation, les biens qui font l'objet de la promesse doivent être compris dans la succession et subir l'impôt (2).

Il en serait autrement d'une promesse synallagmatique sur laquelle les droits proportionnels d'enregistrement ont été perçus. En effet, dans le premier cas, malgré la promesse de vente, il n'y a pas eu transmission de propriété entre-vifs. Au moment du décès, le promettant était encore propriétaire et le bien a été transmis par le décès même à ses héritiers. Dans le dernier cas, même à l'égard du fisc, la promesse a fait sortir le bien du patrimoine du défunt par un acte entre-vifs, et il n'y a plus eu de transmission possible au décès.

23. L'acquisition qui est faite au nom d'une société dont l'existence n'est pas reconnue par la loi, est censée faite en commun par tous ceux qui figurent à l'acte d'acquisition comme membres de cette société, soit qu'ils contractent personnellement, soit qu'ils stipulent par mandataire. Par conséquent, la propriété indivise repose sur la tête de ces acquéreurs. Au décès de chacun d'eux, il y a une mutation qui porte sur la part du défunt, à

n'y a pas lieu de percevoir un droit de mutation au décès de l'un des usufruitiers du chef de l'accroissement de l'usufruit qui s'opère au profit du survivant. Déc. B., 11 août 1868 (*Journal*, n° 10776).

(1) Cass. B., 10 mars 1849 (*Pas.*, 1849, 1, 309); Demolombe, t. XII, n° 227. Cass. fr., 15 mai 1827. Sol. fr., 25 juin 1875 (*Journal*, n° 12750); Championnière, n° 213; Dalloz, n° 193.

(2) Déc. B., 14 février 1870 (*Journal*, n° 11688).

moins qu'une disposition entre-vifs n'ait transmis conditionnellement cette part. Dans ce dernier cas, le droit proportionnel d'enregistrement est dû d'après les règles expliquées dans la 1re partie, n° 569. Dans le premier cas, il y a lieu d'appliquer les principes qui régissent les droits de succession (1).

Lorsque des biens font l'objet d'un apport en société et lorsqu'il est décidé que la société n'a aucune existence légale, celui qui a fait l'apport n'a pas cessé d'être propriétaire et les biens font partie de sa succession.

De même les biens qu'il a acquis au nom de la prétendue société sont entrés dans son patrimoine personnel et font également partie de la succession.

L'administration qui invoque les titres d'acquisition, et à laquelle on oppose le contrat social, peut repousser ce contrat comme nul et non avenu s'il est entaché d'un vice radical qui, d'après les règles du droit civil, l'empêche d'exister (2).

(1) Ainsi, plusieurs personnes agissant en qualité de représentants d'une société d'agrément font l'acquisition d'un bien pour ladite société et se portent fort pour elle. Les acquéreurs ne justifient d'aucun pouvoir donné par d'autres membres du cercle. Ils sont considérés comme ayant acquis pour leur compte personnel. En cas de décès de l'un d'eux, la succession comprend la part du défunt. Par jugement du 6 janvier 1866, le tribunal de Namur avait décidé le contraire. Mais le jugement a été cassé par arrêt du 14 novembre 1867, et par jugement du 3 juillet 1869, le tribunal de Liége s'est rallié au système de la cour de cassation (*Journal*, nos 10589, 10934). La cour de cassation dit « qu'en l'absence de tout acte établissant l'existence légale d'une société comme personne morale ou de tout mandat ou ratification des autres membres d'une communauté, il y a lieu de reconnaître comme acquéreurs ceux qui ont agi et qui se sont portés fort; qu'à défaut de capacité de contracter chez la partie pour laquelle ils se sont portés fort, ils sont restés seuls engagés comme acquéreurs. »

Lorsqu'une personne déclarant agir au nom d'une société d'agrément dépourvue de la personnification civile a acquis un immeuble, la vente n'est pas nulle. La propriété de l'immeuble a passé sur la tête du prétendu mandataire, à défaut d'existence du mandant. Par suite, lors du décès de cet acquéreur, la déclaration de la succession doit renseigner cet immeuble. Bruxelles, 21 novembre 1872 (*Journal*, n° 11958).

(2) Bruges, 15 avril 1867. Le pourvoi dirigé contre ce jugement a été rejeté

Le décès d'un associé peut être la cause d'une transmission de valeurs qui font partie du patrimoine de la société. De quelle nature est cette transmission? Quand la société continue entre les héritiers de l'associé décédé et les survivants, les droits du défunt dans l'avoir social figurent à l'actif de sa succession, et peuvent être passibles de l'impôt (1). Lorsque la société est dissoute d'une manière absolue, ou quand elle est dissoute à l'égard du défunt seulement, et qu'elle continue entre les associés survivants, il faut examiner, d'après les clauses du contrat social ou d'après la loi, quels sont les droits attribués aux héritiers du défunt. Si les héritiers peuvent provoquer le partage et obtenir la part du défunt, cette part, mobilière ou immobilière, telle qu'elle existe au moment du décès, est recueillie dans la succession et doit payer l'impôt, s'il y a lieu (2). Si les héritiers doivent

par arrêt de la cour de cassation du 30 juillet 1868 (*Journal*, nos 10447, 10932); Ypres, 12 août 1868 (*Journal*, n° 10739); Orts, *De l'Incapacité civile des congrégations religieuses non autorisées*, nos 156, 159.

(1) Pour déterminer la nature mobilière ou immobilière de ces droits, il faut recourir à l'article 529 du code civil et à l'interprétation qu'il a reçue. Voir Dalloz, qui restreint l'article aux sociétés commerciales et aux sociétés minières (*Rép.*, v° *Biens*, n° 185). Demolombe l'applique aux sociétés civiles individualisées, en exceptant les associations en participation (t. V, n° 415). Conformes à ce système, cass. belge, 30 avril 1853 (*Pas.*, 1853, 1, 287), 27 octobre 1853 (*Pas.*, 1853, 1, 464); jugement du tribunal de Bruxelles, 15 juillet 1853 (*Journal*, n° 6610).

. Deux jugements du tribunal de Bruxelles du 18 mars 1871 ont décidé que toute société régulièrement constituée, crée une abstraction ayant vis-à-vis des tiers et vis-à-vis des associés des droits et des obligations distincts de ceux des associés pris individuellement. Cette abstraction existe, alors même que la société ne constitue pas une personne civile légalement reconnue. L'action ou l'intérêt dans cette société constitue une simple créance (*Journal*, n° 11435). Par jugement du 8 août 1871, le même tribunal a décidé que les sociétés civiles ne peuvent être considérées que comme une réunion de personnes; que ces personnes ont une part indivise dans les biens de la société et que cette part est mobilière ou immobilière, suivant que les biens sont meubles ou immeubles (*Journal*, n° 11552). Dans ce sens, Liége, 11 février 1871 (*Journal*, n° 11469).

(2) Ici l'article 529 ne s'applique plus. Dalloz, v° *Biens*, n° 191; Demolombe, n° 420; Championnière, n° 3692.

se contenter d'une somme d'argent pour la part du défunt, il ne peut y avoir lieu qu'à la perception d'un droit d'enregistrement; en effet, il y a transmission en vertu d'un titre entre-vifs, le contrat social. Ce contrat contient une vente au profit des survivants, et cette vente a pour cause d'abord la somme à payer par eux, ensuite la chance qu'avait le défunt de survivre et d'obtenir, aux mêmes conditions, la part des prémourants.

Quand le contrat social stipule que les héritiers du prédécédé n'ont rien à prétendre, et que la part du défunt doit accroître celle des survivants, on a longtemps hésité sur le caractère de cette clause. Au décès de chaque associé, y a-t-il une mutation par décès entre le défunt et les associés survivants, passible de droits de succession, ou bien y a-t-il transmission par acte entre-vifs, mais subordonnée à la condition suspensive du décès, et passible de droits d'enregistrement? Ensuite, dans cette dernière hypothèse, la mutation entre-vifs s'est-elle opérée à titre gratuit ou à titre onéreux? On a fini par reconnaître qu'il n'y a pas de transmission par décès. Les droits qui sont conférés aux associés survivants n'ont jamais fait partie de la succession du défunt. Le décès n'est que l'occasion de la mutation, l'événement qui constitue la condition d'une transmission, dont le seul titre est dans un acte entre-vifs, le pacte social. On a dû également abandonner la prétention de ne voir aucune transmission dans l'effet de cette clause. Il est bien certain que l'associé défunt avait des droits dans la société, et que ces droits sont transmis aux associés survivants en vertu de la clause du contrat social; même, lorsque la société constitue un être juridique, les droits du défunt sont transférés, non à l'être moral, mais bien en réalité aux autres associés, dont les quotes-parts s'accroissent dans la mesure de celle du défunt. Quant à la nature de la transmission, il a fallu encore renoncer au système qui y voyait une libéralité. Le défunt n'a pas gratifié les survivants de sa part, sans stipuler

un équivalent. Il a donné son consentement à la cession moyennant la chance d'acquérir les parts de ses coassociés. C'est donc bien comme transmission entre-vifs, à titre onéreux, qu'on doit envisager la cession. Au décès de chaque associé, le dernier excepté, il y a un droit d'enregistrement à percevoir sur l'acte constitutif de la société, qui contient la clause en question (1).

24. Quand l'ascendant donateur retrouve les biens par lui donnés dans la succession du donataire, et qu'il les reprend en vertu du retour légal prévu par l'article 747 du code civil, il y a transmission par décès. L'ascendant recueille les biens dans la succession du donataire (2). Mais le retour conventionnel qui s'opère dans le cas prévu par l'article 951 du même code, ne peut donner ouverture à aucun droit de succession ni d'enregistrement. Ce retour n'est que l'exécution d'une clause de la donation entre-vifs, sur laquelle les droits d'enregistrement ont été

(1) Une décision belge du 14 septembre 1847 (*Journal*, n° 3977) avait décidé que c'est une transmission par décès. Un jugement du tribunal de Charleroi du 7 juillet 1849 (*Monit. du notariat*, 1850, n° 148, p. 337) et un jugement du tribunal de Tongres du 22 février 1853 (*Journal*, n° 6162) ont jugé qu'il n'est rien dû par les survivants.

Une décision belge du 15 novembre 1842 (*Journal*, n° 2726) et une autre du 14 novembre 1854 (*Monit. du notariat*, 1855, p. 152) décident que c'est une transmission entre-vifs, à titre onéreux, et que le prédécès n'est qu'une condition suspensive. Voir, dans ce sens, cass. belge, 22 juin 1855 (*Pas.*, 1855, 1, 346); jugement du tribunal de Mons, 13 juillet 1843 (*Journal*, n° 2888); Bruxelles, 23 mai 1853 et 30 juillet 1855 (*Journal*, n° 6614 et *Monit. du notariat*, 1855, p. 262); Nivelles, 3 août 1854 (*Monit. du notariat*, p. 331); Turnhout, 15 avril 1859 (*Journal*, n° 8398).

La jurisprudence française est fixée dans le même sens : Garnier, *Rép.*, n° 1670; arrêt de cass. franç., 21 avril 1856 (Dalloz, 1856, 1, 157 et la note ; cass. franç., 18 avril 1859 (Dalloz, 1859, 1, 310). A ces autorités on peut ajouter : Louvain, 28 novembre 1865 ; Bruxelles, 15 juin 1867 (*Journal*, n°s 10039, 10492); cass. franç., 8 juin 1859, 9 mai 1864, 7 février 1866, 5 décembre 1866, 3 mars 1868, 19 mai 1868, 24 novembre 1869, 27 juillet 1870 (Garnier, art. 1187, 1898, 2257, 2391, 2624, 2695, 3029, 3186).

(2) Arntz, t. I, n° 1332 et suivants ; Laurent, t. IX, n°s 164, 185 et suivants ; Demolombe, t. VII, n°s 480 et suiv.

perçus (1). En cas d'adoption, le retour prévu par l'article 351 du code civil constitue une transmission par décès, ayant le même caractère que le retour légal de l'article 747 (2).

25. Ce qui est acquis aux héritiers réservataires, par suite de la réduction d'une donation entre-vifs, est transmis par décès, car, comme le dit Demolombe, la réserve n'est autre chose que la succession *ab intestat* indisponible, qui se transmet par le décès (3). Il peut donc y avoir, de ce chef, des droits à payer (4).

Championnière et Rigaud et Dalloz sont d'un avis contraire, les premiers, parce que la réduction ne fait pas rentrer les biens dans la succession, mais directement dans le patrimoine du réservataire qui exerce l'action en réduction, abstraction faite de sa qualité d'héritier; le dernier, parce que la réunion à la masse n'est que fictive, et que le droit de transmission a été payé sur la donation (5). La raison donnée par Championnière est contraire à la doctrine qui prévaut aujourd'hui, et qui admet que la réserve fait partie de la succession, que le réservataire qui renonce à la succession ne peut rien prétendre du chef de la réserve (6). Les motifs donnés par Dalloz ne sont pas concluants, car si les droits ont été payés pour la donation, ces droits, régulièrement perçus à charge du donataire, ne peuvent être pris en considé-

(1) DALLOZ, v° *Enregistrement*, n° 4041 ; CHAMPIONNIÈRE, n° 2492 ; GARNIER, *Rép.*, n° 12487.

(2) Conformes, cass. franç., 28 décembre 1829 ; GARNIER, n° 1289.

(3) N° 41. Voir encore le réquisitoire de M. Dupin qui a été suivi de l'arrêt des chambres réunies de la cour de cassation de France du 27 novembre 1863 (DALLOZ, 1864, 1, 4). « La réserve, » dit l'arrêt, « n'est autre chose que la succession elle-même diminuée de la portion disponible. »

L'action en retranchement exercée contre une convention de mariage a pour effet de faire rentrer les biens dont se compose la libéralité excessive dans la succession de l'époux prédécédé, et le droit de mutation en ligne directe est dû par les enfants sur les immeubles qui rentrent ainsi dans la succession. Bruges, 20 décembre 1870 (*Journal*, n° 11487).

(4) GARNIER, *Rép.*, n° 13055.

(5) CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD, n° 2517; DALLOZ, v° *Enregistrement*, n° 4040.

(6) Voir DALLOZ, v° *Dispositions*, n° 735, et les autorités qu'il cite.

ration lorsqu'il s'agit de la réduction qui fait rentrer les biens dans l'hérédité. En effet, ce n'est pas ce retour dans la succession que la loi frappe d'un nouveau droit; le droit est dû sur l'acquisition de la chose donnée qui a fait retour à la succession, acquisition que le réservataire fait, en sa qualité d'héritier et en vertu d'un droit qui est né seulement au décès.

Il convient de faire remarquer cependant que les droits ne sont pas dus par cela seul que la donation est réductible; ils le sont lorsque le réservataire a usé de la faculté de faire réduire la libéralité. Le droit de faire réduire la donation appartient exclusivement au réservataire. L'administration ne peut exercer l'action en réduction, ni contraindre le réservataire à faire usage de son droit (1). Garnier estime cependant que l'administration a le droit de mettre le légitimaire en demeure de se prononcer. Cette opinion est juste, en ce sens que, pour liquider définitivement les droits dus à raison de la succession, l'administration peut demander que les héritiers énoncent dans leur déclaration la volonté de maintenir ou de réduire la donation, et que, faute par eux de se prononcer, l'administration peut tenir la donation comme maintenue. Si, plus tard, elle prouve qu'une réduction a été opérée, elle peut la considérer comme une transmission entre-vifs, passible de droits d'enregistrement.

Quand le réservataire meurt avant d'avoir exercé son droit,

(1) GARNIER, nos 10295 et 13274 *bis*. Voir cass. franç., 10 juillet 1860 (DALLOZ, 1860, 1, 441). Instruction belge du 8 juillet 1853 (*Journal*, n° 6210). Lorsque des libéralités excèdent la quotité disponible, la déclaration de la succession doit indiquer la base sur laquelle les intéressés entendent exécuter ces dispositions, et cette base doit être adoptée pour la déclaration de la succession de ceux de ces intéressés qui viendraient à décéder. Si l'exécution a lieu plus tard sur une base différente qui lèse les intérêts du trésor, une action est ouverte, de ce chef, à l'administration. Si, au contraire, la base d'exécution comporte une somme d'impôt inférieure à celle qui a été acquittée, les parties ont une action en restitution. Déc. B., 13 janvier 1876 (*Journal*, n° 13091). Le dernier point est très-contestable, la perception ayant été faite régulièrement d'après la déclaration des parties. Voir, plus loin, n° 341.

l'action en réduction fait partie de sa succession, et ses héritiers doivent la comprendre dans leur déclaration, à moins qu'ils ne préfèrent abandonner le droit de faire réduire la donation dans les limites de la quotité disponible. Nous ne pouvons admettre une décision de l'administration qui, contrairement à la règle de l'article 921 du code civil, prétend que le receveur ne doit pas respecter, au préjudice du trésor public, la partie de la donation qui dépasse la quotité disponible, même alors que les parties, qui sont directement lésées, ne réclament rien (1). Les biens donnés ne font plus partie du patrimoine du défunt. La donation qui a transféré la propriété au donataire a été frappée des droits proportionnels d'enregistrement. Le réservataire seul a une action pour faire rentrer dans l'hérédité ce qui devait faire partie de sa légitime. Ni le fisc, ni aucun autre créancier n'ont qualité pour exercer cette action, ou pour contraindre le réservataire à l'exercer.

26. La même difficulté peut se présenter quant au rapport à faire par un cohéritier. Ce qui est rapporté au profit des cohéritiers fait-il partie de la succession? Le but du rapport n'est pas de faire rentrer les biens donnés dans la succession ; il est de rétablir l'égalité entre les héritiers en permettant à ceux qui n'ont rien reçu du vivant du *de cujus* de prélever, sur la masse, soit une somme équivalente, soit un bien identique à celui qui a été donné au cohéritier. Aussi, lorsque le rapport se fait en moins prenant, ou lorsqu'il se fait par prélèvement d'un immeuble de même nature, conformément aux articles 859, 860 et 868 du code civil, il est certain que rien ne rentre dans la masse. Les choses données restent en dehors de l'hérédité ; seulement, dans la formation des lots, et pour rétablir l'égalité dans le partage, on fait figurer pour mémoire, au lot du donataire obligé de faire

(1) Décision belge, 10 août 1838 (*Journal*, n° 1598).

le rapport, la valeur des objets à rapporter. Dans ce cas, il n'y a donc aucune transmission de ces objets par décès. Mais lorsque la part de l'héritier qui fait le rapport est inférieure à la somme ou à la valeur à rapporter, il faut distinguer : jusqu'à concurrence de sa part, il a reçu par anticipation la valeur des choses données, et il a payé le droit sur la transmission entre-vifs. Pour le reste, il est débiteur envers la succession ; ce qu'il doit fait réellement partie de l'actif de l'hérédité, et sera recueilli dans la masse par les cohéritiers.

Quand le rapport se fait en nature, on peut adopter la même distinction. Jusqu'à concurrence de sa part dans l'hérédité, le donataire a reçu entre-vifs. L'opération qui replace dans l'indivision la chose donnée est l'exécution d'une obligation légale et ne peut donner lieu à un droit d'enregistrement (1). L'attribution ultérieure qui résulte du partage, qu'elle ait pour effet de faire rentrer le bien dans le lot de celui qui fait le rapport, ou que ce bien entre dans le lot d'un autre héritier, cette attribution n'est également qu'une opération faisant partie intégrante du partage, et l'héritier qui a fait le rapport ne recueille rien dans la succession, jusqu'à concurrence de la valeur du bien donné. Aussi, c'est avec raison qu'une décision de l'administration du 3 février 1859 dit que la substance des choses données ou leur valeur reste en dehors de l'hérédité, avec cette restriction toutefois, que nous ajoutons, qu'il en est ainsi jusqu'à concurrence de la part de l'héritier dans la succession (2).

(1) Nous avons vu, dans la première partie de la *Théorie*, n[os] 522 et 581, que l'opération même du rapport, constatée dans un acte de liquidation ou de partage, ne donne lieu à la perception d'aucun droit proportionnel d'enregistrement, soit à titre de libération, soit à titre de transmission, à moins que les parties ne fassent le rapport autrement qu'il n'est prescrit par la loi.

(2) L'administration admet également que le rapport ne peut donner ouverture aux droits de succession. Décision belge, 11 février 1856 et 3 février 1859 (*Journal*, n[os] 7251 et 8355). Elle donne pour motifs que les biens qui font l'objet du rapport ont subi l'impôt sur le contrat de donation, et qu'ils restent

Il reste à faire remarquer que la réduction d'une donation n'offre pas, au point de vue de la loi fiscale, le même caractère que le rapport. D'abord, la réduction fait rentrer dans la succession ce que le défunt ne pouvait pas donner, ce qui était indisponible. Le rapport a pour objet les biens à l'égard desquels le défunt avait le droit de disposition. En effet, il avait le choix, ou de les attribuer à son héritier, de son vivant, par acte entre-vifs, ou de les lui laisser dans sa succession. Dans le premier cas, l'héritier donataire payait les droits d'enregistrement; dans le deuxième cas, il est soumis aux droits de succession. Ensuite, la réduction se fait au détriment du donataire qui est étranger à la succession. Le rapport se fait d'héritier à cohéritier.

27. Lorsque le défunt a payé une dette de son héritier, et que celui-ci est tenu, de ce chef, à faire le rapport à ses cohéritiers, conformément à l'article 851 du code civil, la dette de l'héritier envers le défunt fait partie de l'hérédité. Il y a, en effet, à distinguer la qualité de débiteur et celle d'héritier; l'une est indépen-

étrangers à la succession; que, dans toute hypothèse, la valeur des choses données, sinon leur substance, reste en dehors de l'hérédité imposable. La même opinion est professée par Championnière et Rigaud, qui disent « que la donation n'a été qu'une délibation anticipée de la succession du donateur, qu'il n'y a plus de mutation nouvelle dans le rapport. » Voir *Traité*, n° 2523. Conformes, Dalloz, v° *Enregistrement*, n° 4038; il cite deux délibérations de la régie du 28 thermidor an IX et du 30 septembre 1845; Garnier, n° 10378.

Une décision belge du 13 avril 1867 (*Journal*, n° 10478) dit que l'impôt sur les successions ne frappe que les biens délaissés par le défunt à ses héritiers ou légataires. Au nombre de ces biens ne peut être compris l'objet du rapport effectué en vertu des articles 843 et suiv. du code civil. La donation entre-vifs, par essence, dépouille définitivement et irrévocablement le donateur et, sauf stipulation contraire, la chose donnée ne rentre jamais en la puissance du donateur à aucun instant de son existence, de manière qu'il puisse la délaisser au moment de son décès.

Lorsque la donation est faite par préciput et hors part, avec charge de rapporter à la succession une somme déterminée, cette stipulation ne donne pas lieu à un rapport proprement dit; elle constitue le titre d'une créance au profit de la succession et l'impôt est dû sur cette créance. Déc. B., 24 mars 1874 (*Journal*, n° 12334).

dante de l'autre, à tel point que la renonciation à la qualité d'héritier ne dispenserait pas le débiteur de l'obligation de payer, quoiqu'elle dispense en général l'héritier de faire le rapport, jusqu'à concurrence de la quotité disponible. Il n'y a donc ni compensation, ni confusion; il n'y a pas non plus une délibation ou une attribution anticipée d'une partie de la succession.

28. La loi civile autorise le partage d'ascendant par acte entre-vifs ou par testament. S'il est fait dans la forme des donations, le droit d'enregistrement est exigible. S'il est fait par testament, le partage constitue une cause de transmission par décès.

28 *bis*. En Belgique, depuis la loi du 12 juin 1874, la validité du contrat d'assurance sur la vie ne peut plus être contestée. Toute personne peut conclure une convention par laquelle elle stipule qu'à son décès une somme sera payée soit à sa succession, soit à ses héritiers ou légataires, soit même à des tiers désignés. Cette somme, dit l'article 43 de la loi du 12 juin 1874, appartient à la personne désignée dans le contrat, sans préjudice de l'application des règles du droit civil relatives au rapport et à la réduction du chef des versements faits par l'assuré.

De là naît la question de savoir si cette somme fait partie de l'actif de la succession de l'assuré et si elle est transmise à la personne désignée en vertu d'un acte entre-vifs ou par décès.

Lorsque la police porte que la somme sera payée, au décès, à la succession ou aux héritiers ou légataires du stipulant, la créance fait partie de la succession et, quoique la somme soit due par l'assureur en vertu d'un contrat ou acte entre-vifs, les héritiers n'y ont droit qu'en leur qualité de représentants du défunt, en vertu de la loi ou en vertu des dispositions de dernière volonté.

Comme le dit Garnier : « On peut, aux termes de l'article 1121 du code civil stipuler pour autrui, mais c'est à la condition que

le tiers pour lequel on stipule soit existant et connu à l'époque de la stipulation. Or, les héritiers ne sont pas connus; aussi longtemps que la succession n'est pas ouverte, il n'y a même pas d'héritiers, le défunt n'a donc pu stipuler pour eux.

« Les personnes qui, au décès du stipulant, se présentent comme héritiers pour jouir du bénéfice de la clause et de l'article 1122 du code civil, dont cette clause n'est que l'application, ces personnes doivent trouver soit dans la loi, soit dans les actes de dernière volonté du défunt, un titre pour se qualifier. Le contrat d'assurance profite seulement à ceux à qui le défunt a ainsi tacitement ou expressément conféré la qualité d'héritiers ou de légataires. L'avantage est donc recueilli dans la succession. »

Au contraire, la clause stipulée en faveur d'une personne déterminée, vivant au moment du contrat, confère à cette personne un titre entre-vifs. Quoique la somme ne doive être payée qu'au décès du stipulant, les droits du tiers existent et s'exercent, abstraction faite de l'hérédité. Le contrat dûment accepté par le tiers suffit pour justifiêr sa créance, et le décès est un simple terme indiqué pour l'exigibilité (1).

Lorsque la clause de payer une somme après le décès du vendeur se trouve ainsi insérée dans un contrat de vente, l'administration belge a décidé que la somme fait partie de la succession, à moins que le tiers n'ait accepté la stipulation du vivant du vendeur (2).

(1) Lyon, 2 juin 1863 (Dalloz, 1863, 2, 119); Colmar, 27 février 1865 (Dalloz, 1865, 2, 93). Garnier, *Recueil pér.*, art. 1921, 4768. Cass. fr., 20 novembre 1876.

(2) Déc. B., 27 juillet 1877 (*Journal*, n° 13367). — En droit civil, les auteurs ne sont pas d'accord sur la portée de la clause au profit d'un tiers, autorisée par l'article 1121. D'après les uns, le tiers doit accepter du vivant du stipulant, sinon la clause reste sans effet. D'après d'autres, le tiers peut encore accepter après le décès, à moins que le stipulant n'ait révoqué la stipulation. Voir Laurent, t. XV, nos 568 et suiv.; Cass. fr., 22 juin 1859 (Dalloz, 1859, 1, 385). Voir, plus haut, n° 19.

29. La transmission de biens qui est opérée au profit des enfants, en cas de divorce par consentement mutuel, conformément à l'article 305 du code civil, ne peut être passible de droits de succession. Cette transmission a lieu du vivant des époux, qui ne conservent qu'un droit de jouissance jusqu'à la majorité des enfants (1).

Lorsque les enfants acquièrent par succession ou par legs des biens dont les père et mère ont l'usufruit légal, il n'y a transmission par décès qu'entre le défunt et les enfants. Le droit d'usufruit acquis aux parents n'est pas transmis par décès. Il en serait autrement si l'usufruit était légué aux parents, car dans ce cas, leur titre n'est plus dans la loi, il est dans le testament (2). Les parents peuvent répudier la disposition testamentaire pour s'en tenir à la jouissance qui leur est accordée par la loi, sauf, s'il y a lieu, l'application de l'article 15 de la loi du 17 décembre 1851.

30. L'article 7 de la loi du 17 décembre 1851 soumet à l'impôt des droits de succession la part de la communauté qui est attribuée aléatoirement par contrat de mariage au survivant des époux, au delà de la moitié. Nous examinerons, dans un paragraphe spécial, les règles particulières relatives aux transmissions de cette nature. — Nous en ferons autant pour les transmissions qui sont le résultat de renonciations à la communauté conjugale, ou de renonciations à une succession de la part d'héritiers ou de légataires. — Les règles spéciales établies pour les transmissions par fidéicommis feront aussi l'objet d'un examen particulier (3).

(1) RUTGEERTS, n° 41; *contrà : Dictionnaire de l'enregistrement*, v° *Succession*, n° 210.

(2) Décision belge, 20 octobre 1848 (*Journal*, n° 4276).

(3) Voir, plus loin, n°s 100 et suivants.

CHAPITRE II.

CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ ET QUOTITÉ DES DROITS

Sommaire.

31. Idée générale et division de la matière.

31. Il importe de placer en tête de ce chapitre le principe fondamental d'après lequel l'administration du trésor public, qui soutient que des droits de succession sont dus, prend la qualité de créancière et, comme telle, doit, en cas de contestation, fournir la preuve de l'ouverture de la succession et de l'existence des autres éléments d'exigibilité (1). Et, comme, à côté des règles

(1) C'est en vue de faciliter les preuves que l'article 3 de l'arrêté royal du 29 janvier 1818 avait prescrit à tous les officiers de l'état civil de faire parvenir, avant le 5 de chaque mois, aux receveurs des droits de succession, chacun pour ce qui concerne son ressort, les états des décès déclarés à l'état civil pendant le mois précédent. Cet article est remplacé par la disposition de l'arrêté royal du 8 avril 1859, qui porte : « Les bourgmestres des villes et des communes feront parvenir au receveur des droits de succession de leur ressort, avant le 15 de chaque mois, un état, conforme au modèle annexé, de tous les décès déclarés à l'état civil pendant le mois précédent. »

Voir convention faite avec la France, le 12 août 1843 (Circulaire, 30 avril 1844, n° 234); avec la Hollande, 24 mai 1845 (Circulaire, 24 septembre 1845, n° 248); avec le grand-duché de Luxembourg, 11 octobre 1845 (Circulaire,

générales relatives à ces éléments d'exigibilité, la loi a créé des règles particulières à certaines transmissions, il convient de diviser le chapitre, et d'exposer séparément les règles générales et les règles spéciales. Enfin, il est nécessaire de tenir compte de la division des droits en droit de mutation en ligne directe, droit de succession proprement dit, et droit de mutation par décès.

17 janvier 1846, n° 260). Voir encore les Circulaires des 28 avril 1858, § 4, n° 587, et 9 avril 1859, n° 597. Déclaration échangée entre la Belgique et la France, concernant la communication réciproque d'actes de l'état civil, 25 août 1876. Déclaration échangée entre la Belgique et l'Italie, 17 juillet 1876.

SECTION I.

PRINCIPES GÉNÉRAUX EN CE QUI CONCERNE L'EXIGIBILITÉ DES DROITS ET LEUR QUOTITÉ.

---

§ 1.

Droit de mutation en ligne directe.

Sommaire.

32. Conditions d'exigibilité du droit de mutation en ligne directe.
33. 1re *condition.* — Qualité d'habitant. La loi ne tient compte, ni de la qualité de Belge, ni du lieu du décès.
34. D'où résulte la qualité d'habitant.
35. Où doit-on réputer habitants ceux qui ont leur domicile légal chez d'autres personnes. Mineurs, interdits, femmes mariées. Membres d'un ordre religieux.
36. Les ministres étrangers, les personnes de leur famille et de leur suite ne sont pas habitants ; leurs domestiques ; les consuls.
37. 2e *condition.* — Parenté légitime ; enfants légitimés ; alliés.
38. Parents de la ligne directe, en concours avec des collatéraux, ou appelés à l'exclusion des collatéraux, ou par dévolution, à défaut de collatéraux au 12e degré.
39. Ascendants, qui sont en même temps collatéraux.
40. Époux dont l'un est parent en ligne directe du défunt.
41. Parenté naturelle. Enfant naturel en concours avec des parents légitimes, ou appelé à défaut de parents au degré successible.
42. Quel droit est exigible dans ce dernier cas.
43. Droit exigible sur la réserve de l'enfant naturel.
44. Droit exigible sur ce qu'il recueille en qualité de légataire.

45. Droit exigible sur ce qu'il recueille par suite d'indignité ou de renonciation de parents légitimes.
46. Enfant légitime de l'enfant naturel, appelé à la succession du père ou de la mère de celui-ci.
47. Enfant naturel, appelé à la succession d'un parent de ses père ou mère.
48. Père ou mère naturelle qui hérite de l'enfant.
49. Créanciers qui acceptent la succession dévolue, en ligne directe, à leur débiteur.
50. 3e *condition*. — Biens soumis à l'impôt en ligne directe. Immeubles et créances hypothécaires.
51. Mines en exploitation.
52. Immeubles par destination.
53. Constructions faites par un tiers, sans convention. Constructions faites par un locataire ; par un usufruitier ; par le copropriétaire d'un fonds indivis.
54. Droits d'usufruit, d'usage, d'habitation, de servitude, d'emphytéose.
55. Actions qui ont la nature d'immeubles.
56. Spécialement, en cas de legs, de vente, de vente conditionnelle; de vente ou de donation d'un immeuble, non transcrite au décès ; de vente ou donation d'immeubles entachée de nullité ; de vente d'immeubles consentie par un mandataire, après le décès du mandant; de vente avec pacte de rachat; de vente avec réserve d'élire command.
57. Nature de l'action du vendeur, quand le prix n'est pas payé.
58. Nature de l'action en rescision pour cause de lésion.
59. Nature de l'action en révocation ou en réduction d'une donation d'immeubles; de l'action en rapport; retrait successoral.
60. Nature des droits litigieux qui ont des immeubles pour objet.
61. Nature de droits indivis, en général. Effet du partage.
62. Nature de droits indivis dans une société.
63. Nature de droits indivis dans une communauté entre époux; reprises, remploi, renonciation à la communauté, ameublissement ; cas de l'article 1408 du code civil.
64. Créances hypothécaires.
65. Créances privilégiées sur des immeubles.
66. Créance hypothécaire de la femme mariée.
67. Créances par suite d'ouverture de crédit.
68. Droit de demander la séparation des patrimoines.
69. Créances qui ne doivent être inscrites qu'après le décès, et créances exigibles avant le décès.
70. Créances qui ont pour objet une chose autre qu'une somme d'argent.
71. Droit à l'indemnité, en cas d'incendie d'un immeuble.
72. Arrérages et intérêts d'une créance hypothécaire.
73. 4e *condition*. — Minimum exigé par la loi.
74. *Quotité* du droit de mutation en ligne directe.

32. Pour la perception du droit de mutation en ligne directe, la loi exige le concours des conditions suivantes : 1° il faut que le défunt ait été, au moment du décès, habitant du royaume; 2° la succession doit, en tout ou en partie, être recueillie par des enfants ou autres descendants, par des ascendants ou, enfin, par un époux ayant un ou plusieurs enfants de son union avec le défunt; 3° la succession doit comprendre des immeubles situés en Belgique, ou des rentes ou créances hypothéquées sur des immeubles situés en Belgique; 4° la part nette de chaque héritier ou de l'époux doit s'élever à 1,000 francs (1).

33. 1re CONDITION. — La loi du 27 décembre 1817 détermine elle-même ce qu'il faut entendre par *habitant du royaume*. Est réputé habitant du royaume, dit l'article 1er, celui qui y a établi son domicile ou le siége de sa fortune. La loi ne tient donc compte, ni de la nationalité du défunt, ni du lieu du décès. La succession d'un étranger, comme celle d'un Belge, est soumise à l'impôt, quel que soit le lieu de l'ouverture de la succession.

34. D'un autre côté, la loi ne fait pas dépendre la qualité d'habitant du domicile civil, qui est le lieu où la succession s'ouvre et où tous les droits peuvent être exercés, et qui détermine aussi la compétence des tribunaux par rapport à l'exercice de ces droits. Elle déduit la qualité d'habitant d'un domicile spécial qui résulte de la résidence habituelle ou du siége principal de la fortune d'une personne. En cas de contestation, c'est aux tribunaux à apprécier les circonstanes et à décider si ce domicile spécial existe; à cet effet, ils doivent « tenir compte du lieu où le défunt avait sa demeure et sa famille, ainsi que le principal établissement ou le siége de ses affaires, du lieu d'où il ne s'éloignait que pour y revenir quand la cause de l'éloignement avait cessé, du lieu enfin où il était tellement fixé qu'il était con-

(1) Loi du 17 décembre 1851, art. 1, 2 et 5.

sidéré comme absent quand il ne s'y trouvait pas et que l'absence était censée finie dès qu'il y était revenu. » Tels sont les termes d'un jugement du tribunal de Bruxelles, confirmé par un arrêt de rejet de la cour de cassation (1).

Il résulte de là que, pour être réputé habitant, l'intention d'établir son domicile en Belgique, manifestée par des déclarations expresses et par des actes, ne suffit pas (2); mais, par contre, l'étranger peut être considéré comme habitant du royaume, sans qu'il ait obtenu l'autorisation d'établir son domicile en Belgique (3). Un individu peut même avoir conservé sa qualité de Belge et avoir perdu néanmoins la qualité d'habitant par un établissement à l'étranger (4).

25. D'après la loi civile, les enfants mineurs sont légalement domiciliés chez leurs père et mère, ou chez leur tuteur. Le majeur interdit a son domicile chez son tuteur. La femme mariée n'a pas d'autre domicile que celui de son mari. Comment faut-il combiner ces dispositions avec la loi fiscale?

Les enfants sont censés habitants là où leurs père et mère ou tuteur sont eux-mêmes considérés comme habitants. Ils suivent donc, non pas le domicile civil de leurs parents, mais le domi-

(1) Bruxelles, 31 juillet 1835 et arrêt de cassation belge, 19 juillet 1836 (*Journal*, n° 1054). Voir encore arrêt de cassation belge, 25 avril 1836 (*Journal*, n° 1051) et un jugement du tribunal de Liége, 6 juillet 1859 (*Journal*, n° 8315).

Un jugement du tribunal de Bruxelles du 29 avril 1870 (*Journal*, n° 11402) dit : Dans le langage vulgaire comme dans le langage juridique, le mot *habitation* indique une résidence *sui generis*, un domicile tout particulier, un domicile de fait qui s'établit, s'affirme et se consolide par un ensemble de faits et de circonstances qui varient à l'infini. Liége, 20 mars 1869 (*Journal*, n° 10876).

(2) Jugement du tribunal de Tongres, 25 juillet 1860 (*Journal*, n° 8614).

(3) Jugements du tribunal de Tournai, 12 mai 1841 et 7 juin 1843 (*Journal*, n°s 2906 et 2926).

(4) Jugement du tribunal de Verviers, 28 mars 1849 (*Journal*, n° 4409). Le militaire qui est autorisé à prendre du service à l'étranger conserve sa qualité d'habitant. Décision, 10 novembre 1818 (*Recueil*, 124).

cile réel et spécial établi par la loi de 1817 (1). Quant à l'interdit, si, au moment de l'interdiction, il avait sa résidence et son domicile en Belgique, s'il y avait le siége de sa fortune, il convient de le considérer comme habitant dans le sens de la loi fiscale, quoique son tuteur soit domicilié et résidant à l'étranger. Par contre, si l'interdit était domicilié à l'étranger, s'il y avait sa fortune et s'il a continué à y résider, on ne peut le qualifier d'habitant du royaume par cela seul que son tuteur aurait son domicile et sa résidence en Belgique. En effet, la loi fiscale a établi un domicile spécial, lequel doit être reconnu aux circonstances de fait qui font fléchir les règles de l'article 108 du code civil.

Pour la femme mariée, on doit également tenir compte des circonstances. On peut considérer comme habitante la femme séparée de corps et de biens demeurant en Belgique, quoique son mari ait son domicile et sa résidence à l'étranger. Il peut en être de même pour la femme séparée de biens seulement, quoique celle-ci ait son domicile légal et civil chez son mari. La loi fiscale tient compte de sa résidence habituelle, du siége de sa fortune, de son domicile spécial, avant de faire attention à son domicile civil. Enfin, la femme commune en biens pourrait aussi être considérée comme habitante du royaume, si, malgré les droits de son mari, elle avait établi une résidence de fait en Belgique, offrant tous les caractères du domicile spécial qui est exigé par la loi de 1817 (2).

36. Les ministres étrangers conservent leur domicile dans leur patrie, et la résidence dans le pays où ils sont accrédités ne peut constituer le domicile spécial de la loi de 1817. Cette règle s'applique à la femme, aux enfants et aux membres de la famille

(1) Cass. belge, 19 juillet 1836 (*Pas.*, à sa date) ; décision belge, 16 février 1837 (*Journal*, n° 1017).

(2) Les membres d'un ordre religieux doivent être réputés habitants du royaume quand leurs supérieurs ont fixé en Belgique le siége principal de leurs occupations. Liége, 20 mars 1869 (*Journal*, n° 10876).

que l'agent diplomatique a amenés avec lui (1). Il est généralement reçu qu'on peut encore l'appliquer aux secrétaires, attachés et autres gens de la suite de l'ambassadeur (2). Mais, pour les domestiques, on doit admettre la restriction qui se trouve dans le code pénal de l'Autriche : ils ne sont pas habitants, s'ils sont sujets immédiats de la puissance à laquelle appartient l'ambassadeur. Dans les autres cas, il faut leur appliquer la loi de 1817, et voir s'ils ont en Belgique le domicile spécial exigé par l'article 1er (3).

Les agents consulaires ne jouissent pas, en général, des priviléges qui sont accordés aux agents diplomatiques (4). Ils restent donc soumis à la règle de l'article 1er de la loi de 1817. Leur qualité de consuls n'est pas un obstacle à ce qu'ils soient considérés comme habitants du pays, s'ils se trouvent dans les conditions voulues par la loi (5).

27. 2me CONDITION — La parenté que la loi fiscale a en vue, est la parenté légitime qui résulte d'un mariage contracté devant

(1) DALLOZ, v° *Agent diplomatique*, nos 80, 81, 156 ; DE MARTENS, § 46 ; décision belge, 17 octobre 1834 (*Journal*, n° 345).

(2) DALLOZ, v° *Agent diplomatique*, n° 158.

(3) DALLOZ, v° *Agent diplomatique*, n° 159.

(4) DALLOZ, v° *Consuls*, nos 32, 35 ; ARNTZ, *Précis méthodique des règlements consulaires de Belgique*, page 8.

(5) La loi du 1er janvier 1856, sur les immunités des consuls des puissances étrangères en Belgique, distingue les consuls qui ont la qualité de Belge ; ceux qui sont étrangers, mais qui ont établi leur domicile en Belgique de la manière prévue par l'article 13 du code civil ; les consuls étrangers qui exercent en Belgique un commerce ou une autre profession quelconque ; enfin, les consuls étrangers qui n'exercent aucun commerce ou profession quelconque. Ces derniers seuls peuvent ne pas être considérés comme habitants, et jouissent des exemptions décrétées par l'article 5 de ladite loi. Il est à remarquer que cette loi est applicable à tous les agents consulaires, consuls généraux, consuls, vice-consuls, etc. Voir la convention consulaire conclue entre la Belgique et les États-Unis de l'Amérique du Nord, le 5 décembre 1868, approuvée par la loi du 9 juillet 1869 ; la convention conclue avec l'Espagne le 19 mars 1870, approuvée par la loi du 18 juin 1870, et celle conclue avec l'Italie le 12 décembre 1870, approuvée par la loi du 4 février 1871, art. 3.

l'officier de l'état civil, conformément aux prescriptions du code civil. Il faut donc recourir aux principes énoncés dans cette loi, pour déterminer le caractère et le degré de la parenté qui liait le défunt et ceux à qui ses biens sont transmis.

Les enfants légitimés sont assimilés aux enfants légitimes, pour les successions ouvertes depuis le mariage de leurs père et mère. Ils ne peuvent se prévaloir de cette qualité pour exercer des droits dans les successions ouvertes avant le mariage (1). S'ils ont à recueillir une part de ces successions, ils sont considérés comme personnes non parentes, ou traités comme enfants naturels reconnus (2).

Les *alliés* ne peuvent être rangés parmi les héritiers qui succèdent en ligne directe, ascendante ou descendante. La loi fiscale ne les assimile pas aux parents.

38. Les parents de la ligne directe, qui sont en concours avec des collatéraux, ou qui sont institués à l'exclusion de parents collatéraux, ou enfin qui sont appelés par la loi à recueillir toute l'hérédité par suite de dévolution d'une ligne à une autre (3), doivent payer le droit de mutation en ligne directe. La loi ne voit que leur qualité de parents légitimes en ligne directe et leur qualité d'héritiers ou de légataires.

39. Par suite de mariage entre parents, il se peut que des personnes qui sont à la fois ascendants et parents collatéraux du défunt, n'héritent de celui-ci qu'en cette dernière qualité. Dans ce cas, le droit de succession, proprement dit, est applicable. Si elles héritent en leur double qualité, elles doivent, d'un côté, le droit de mutation en ligne directe et, d'un autre côté, le droit de succession (4).

(1) Championnière, n° 3316.

(2) Voir, pour cette dernière hypothèse, nos 41 et suivants.

(3) Articles 733 et 755 du code civil.

(4) Voir les exemples donnés par M. Rutgeerts, nos 645 et 646.

40. Lorsqu'il s'agit d'un legs fait conjointement à des époux dont l'un est parent en ligne directe du testateur, il est certain que, quel que soit le régime sous lequel les époux sont mariés, le legs leur est acquis par moitié (1). Celui donc des époux qui est parent du testateur doit subir le droit de mutation en ligne directe pour sa moitié. L'autre doit un droit de succession. Si le legs est fait directement au mari par le parent en ligne directe de la femme, le droit de succession peut encore être exigé, comme il peut l'être dans le cas où le legs est fait à la femme par un parent en ligne directe du mari (2).

41. L'enfant naturel, légalement reconnu, appartient à la ligne directe, à l'égard des père et mère qui l'ont reconnu; mais il n'existe aucun lien de parenté entre cet enfant et les parents légitimes de ses père et mère. Sous l'empire de la loi de 1817, qui exemptait de l'impôt les héritiers en ligne directe, il a été reconnu et décidé que l'enfant naturel n'avait pas de droit de succession à payer (3). Depuis l'établissement du droit de mutation en ligne directe, l'enfant naturel est passible de l'impôt. De plus, l'article 10 de la loi du 17 décembre 1851 le soumet au droit de succession proprement dit, lorsqu'il hérite à défaut de parents au degré successible, et il l'assimile, dans ce cas, à un parent du douzième degré (4).

42. La disposition exceptionnelle de l'article 10 atteint-elle seulement le quart qui est attribué à l'enfant naturel au delà de la part qu'il aurait eue, étant en concours avec des collatéraux,

(1) Décision belge, 29 décembre 1838 (*Journal*, n° 1725); décision belge, 10 août 1852 (*Monit. du notariat*, n° 290). Voir n° 87.

(2) Pour les donations entre-vifs, voir la *Théorie*, 1re partie, n° 417.

(3) Voir *Répertoire de l'enregistrement*, v° *Enfant naturel*, nos 20 et 21.

(4) Le texte de l'article 10 dit : « Lorsque les enfants naturels sont appelés à la succession, à défaut de parents au degré successible, ils seront, pour l'application de la loi sur les droits de succession et de mutation par décès, considérés comme parents au 12e degré. »

ou la totalité de la succession qui lui est échue doit-elle subir les droits comme si l'enfant était parent au douzième degré? L'administration a décidé que la disposition de l'article 10 est indivisible, et qu'elle s'applique à tout ce qui est recueilli par l'enfant dans l'hypothèse prévue. Il nous paraît aussi que la loi fiscale a nettement distingué les cas de l'article 757 et celui de l'article 758 du code civil. Pour les premiers, l'enfant reste soumis aux règles générales; pour le dernier, il subit une disposition exceptionnelle (1).

43. L'article 10 s'applique, quand même une partie de l'hérédité échapperait à l'enfant naturel par suite des dispositions testamentaires du défunt (2). Lorsque l'enfant est entièrement exclu par testament, et lorsqu'on reconnaît qu'il a droit à une réserve (3), il faut distinguer : dans le cas où il est en concours avec des parents légitimes, ce qu'il obtient à titre de réserve n'est soumis qu'au droit de mutation en ligne directe. A défaut de parents au degré successible, la part qui lui revient en vertu de la réserve est passible du droit de succession de 10 pour cent.

44. Par contre, la cour de cassation de France a décidé que

(1) En France, la loi du 28 avril 1816 a une disposition analogue. L'article 53 porte : « Lorsque l'époux survivant ou les enfants naturels sont appelés à la succession, à défaut de parents au degré successible, ils seront considérés, quant à la quotité des droits, comme personnes non parentes. » DALLOZ (n° 4090) et GARNIER (n° 5720) interprètent cette disposition dans le sens adopté par l'administration belge. Voir encore, dans ce sens, arrêt de cassation française, 12 avril 1847 (DALLOZ, 1847, 1, 189). CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD (n° 3317) émettent un avis contraire. D'après eux, le dernier quart seulement est dévolu à défaut de parents au degré successible. L'enfant n'est donc considéré comme étranger qu'à l'égard de ce dernier quart. Ces auteurs sont obligés de reconnaître cependant que le texte est contraire à leur opinion. Voir décision belge, 2 octobre 1852 (*Journal*, n° 5558).

(2) Décision belge, 19 novembre 1858 (*Journal*, n° 8420).

(3) Il est aujourd'hui généralement admis que l'enfant naturel a droit à une réserve (ZACHARIÆ, § 686; TROPLONG, n° 771; DEMOLOMBE, t. IX, n° 149, page 313); ARNTZ, t. I, n° 1780. *Contrà :* CHABOT, art. 756, n° 17; LAURENT, t. XII, n° 40.

la disposition exceptionnelle de l'article 10 n'est pas applicable à l'enfant naturel reconnu, qui est institué légataire universel de son père ou de sa mère, décédés sans parents au degré successible. Le tribunal de la Seine avait jugé qu'en présence de l'article 908 du code civil, le testament est inopérant ; mais la cour de cassation s'est attachée au texte même de la loi, et, partant du principe que les exceptions ne peuvent être interprétées extensivement, ni appliquées par analogie, elle a conclu que la loi n'avait eu en vue que la part recueillie *ab intestat* et non celle que l'enfant pourrait réclamer en vertu de testament (1). Cette solution peut être contestée. Les droits de l'enfant naturel sont déterminés par la loi, et l'article 908 dit qu'il ne peut recevoir par donation entre-vifs ou par testament rien au delà de ce qui est accordé par la loi. Il est donc certain que le testament est inopérant pour lui *conférer* des droits. Le testament ne peut que *confirmer* des droits que l'enfant tient déjà de la loi, et, dès lors, on conçoit que la loi fiscale n'a pu établir de distinction entre ce qui est acquis par l'enfant *ab intestat*, et ce qui peut être réclamé par lui en vertu de testament. Comme le fait remarquer le jugement du tribunal de la Seine, le testament ne peut avoir d'autre effet que de soustraire l'enfant à l'impôt, et l'on ne peut supposer « que le législateur ait voulu permettre un semblable résultat, et conférer au père ou à la mère la faculté de faire fraude à l'impôt au moyen d'un acte de dernière volonté, d'ailleurs inutile. »

Dans tous les cas, si l'on admet avec la doctrine et la jurisprudence que l'enfant naturel a une réserve, il faut reconnaître aussi que, jusqu'à concurrence de la réserve au moins, le testament est inopérant. Il ne peut donner à l'enfant, pas plus qu'il ne peut lui enlever, des droits que celui-ci tient de la loi. La quotité indisponible se trouve donc acquise à l'enfant en sa qualité de réser-

(1) Cass., 5 avril 1852 (DALLOZ, 1852, 1, 142). Conformes, GARNIER, n° 5721; CHAMPIONNIÈRE, n° 3317.

vataire, et abstraction faite du testament, ou malgré le testament. Sous ce rapport et pour cette part, il est bien héritier à défaut de parents au degré successible et il tombe, de ce chef, sous l'application directe de l'article 10 de la loi du 17 décembre 1851. La jurisprudence de la cour de cassation ne pourrait s'appliquer qu'à l'autre partie de la succession qu'il recueille en vertu de la loi et du testament.

45. Lorsque les parents au degré successible sont déclarés indignes, ils sont comme non existants à l'égard de la succession. Donc, l'enfant naturel recueille alors la succession en vertu de l'article 758 du code civil, et l'article 10 de la loi du 17 décembre 1851 lui est encore applicable. Mais, quand les parents au degré successible renoncent, faut-il appliquer l'article 15 de la loi de 1851 ou l'article 10 de la même loi (1)? On se trouve ici entre deux dispositions exceptionnelles. L'article 15 ne considère pas le renonçant comme étranger à la succession; il veut que l'on tienne compte de sa qualité d'héritier pour déterminer le droit exigible de celui qui profite de la renonciation. Quoique cet article ait été introduit uniquement dans le but de prévenir la fraude et que, dans le cas dont il s'agit, la fraude ne puisse guère se concevoir, il nous paraît cependant qu'on doit encore en faire l'application. Au point de vue de la loi fiscale, la renonciation n'empêche donc pas l'enfant naturel d'être considéré comme étant en concours avec des parents légitimes. Il faut le traiter comme héritier en ligne directe pour la part qu'il aurait eue, si les parents légitimes n'avaient pas renoncé, et pour la part qu'il prend par suite de la renonciation, il doit payer les droits que

(1) L'article 15 porte : « En cas de répudiation d'une part *ab intestat* ou d'une disposition testamentaire, l'accroissement sera assimilé, pour la liquidation du droit à charge de celui qui en profite, à ce qu'il aurait recueilli en vertu de disposition testamentaire au delà de sa part héréditaire, sans que le droit puisse être inférieur à celui qu'aurait dû acquitter le renonçant. »

les renonçants eux-mêmes auraient acquittés, en cas d'acceptation (1).

46. Les enfants ou descendants légitimes de l'enfant naturel prédécédé, qui réclament les droits de celui-ci, aux termes de l'article 759 du code civil, sont soumis aux règles qui précèdent.

47. Ce que les enfants naturels recueillent par testament chez les parents de leurs père et mère n'est pas transmis en ligne directe. La loi ne reconnaît aucune parenté entre ces personnes et l'enfant naturel (2).

48. Quand les père et mère recueillent la succession de leur enfant naturel, dans le cas prévu par l'article 765 du code civil, il y a transmission en ligne directe. On doit en dire autant du cas où ils sont appelés à la succession, en vertu de dispositions testamentaires.

49. Une succession peut être acceptée par les créanciers d'un héritier de la ligne directe conformément à l'article 788 du code civil. Dans ce cas, le droit de mutation en ligne directe est exigible jusqu'à concurrence de ce que les créanciers ont à recevoir, pour autant toutefois que leurs créances correspondent à des immeubles ou autres valeurs imposables en ligne directe (3).

50. 3ᵉ CONDITION. — Le droit de mutation en ligne directe n'atteint que les immeubles situés en Belgique, et les rentes et créances hypothéquées sur des immeubles situés en Belgique (4). Il s'agit donc de rechercher ce que la loi fiscale comprend sous les termes *immeubles* et *créances hypothéquées*.

La loi civile détermine ce qui est immeuble ou réputé tel ; elle distingue les immeubles par nature, les immeubles par destination et les droits qui sont immeubles par l'objet auquel ils

(1) RUTGEERTS, n° 652.
(2) CHAMPIONNIÈRE, n° 3318 ; RESTEAU, *Traité*, n° 543.
(3) CHAMPIONNIÈRE, n° 3382 ; GARNIER, n° 12482 ; RESTEAU, n° 547.
(4) Loi du 17 décembre 1851, art. 2.

s'appliquent. Il va sans dire que tous les immeubles par nature situés en Belgique tombent sous l'application de la loi fiscale. Ainsi, les arbres, fruits et récoltes, non mobilisés à l'ouverture de la succession, sont immeubles comme le sol auquel ils sont attachés (1). Si un tiers a droit à ces objets, par suite d'une convention dont la preuve légale peut être fournie, ils sont censés détachés du sol et ont la nature de meubles, mais cette preuve ne peut résulter que d'actes ayant date certaine au moment du décès, et pouvant être opposés au fisc, en sa qualité de tiers (2).

Dans la succession du tiers, les héritiers trouvent un droit mobilier. Dans celle du propriétaire du sol, il n'y a d'imposable que le sol, abstraction faite des arbres ou fruits non encore détachés du sol.

51. Les mines en exploitation sont qualifiées immeubles par l'article 8 de la loi du 21 avril 1810 (3). Mais, lorsque l'exploi-

(1) Décision belge, 20 septembre 1856 (*Journal*, n° 7505). Un moulin en bois, posé sur piliers en maçonnerie, est immeuble. Décision belge, 8 juin 1859 (*Journal*, n° 8337). Voir, pour les constructions, n° 53.

(2) Voir 1re partie, n° 34; CHAMPIONNIÈRE, n° 3169; Cass. B., 21 avril 1866 (*Journal*, n° 10147). Voir encore, cass. B., 8 décembre 1870 (*Journal*, n° 11378.) Ces arrêts décident que les constructions qui existent au moment du décès du propriétaire du fonds font partie de l'hérédité, sauf preuve contraire. La preuve contraire ne peut être faite que par des titres antérieurs au décès. Conforme, Mons, 10 août 1876 (*Journal*, n° 13026).

Celui qui a acheté, par acte authentique, un bâtiment pour le démolir et qui vient à décéder avant la démolition, ne transmet qu'une valeur mobilière. L'acte d'acquisition détruit la présomption de l'article 552 du code civil.

(3) L'article 8 porte : « Les mines sont immeubles. Sont aussi immeubles, les bâtiments, machines, puits, galeries et autres travaux établis à demeure, conformément à l'article 524 du code civil. Sont aussi immeubles par destination, les chevaux, agrès, outils et ustensiles servant à l'exploitation. Ne sont considérés comme chevaux attachés à l'exploitation que ceux qui sont exclusivement attachés aux travaux intérieurs des mines; néanmoins, les actions ou intérêts dans une société ou entreprise pour l'exploitation des mines, seront réputés meubles, conformément à l'article 529 du code civil. »

L'article 9, ajoute : « Sont meubles, les matières extraites, les approvisionnements et autres objets mobiliers. »

tation est faite par une société, les parts de chaque associé sont considérées comme meubles (1). Il résulte de là qu'au décès du propriétaire de la mine qui n'est pas exploitée en société, il y a transmission d'immeubles, passible du droit de mutation en ligne directe. Quand même les héritiers continueraient l'exploitation en société, et que leurs quotes-parts auraient ainsi la nature de meubles, il n'en resterait pas moins certain qu'ils ont trouvé un immeuble dans la succession de leur auteur. L'exploitation en commun est l'effet d'une convention, expresse ou tacite, qui a été conclue entre eux après l'acquisition de la propriété, et qui a modifié la nature même de cette propriété (2).

Au décès du propriétaire d'actions ou d'intérêts dans une entreprise pour l'exploitation de la mine, il y a transmission de meubles, non passible du droit de mutation en ligne directe.

52. Pour les immeubles par destination, une instruction ministérielle du 15 juin 1860 reconnaît que la loi n'a eu en vue que les immeubles figurant au cadastre, ou qui sont susceptibles d'y être portés. Et, comme, en ce qui concerne les propriétés bâties, l'évaluation cadastrale se restreint en général au sol, aux constructions et aux objets adhérents au fonds, ou qui y sont attachés à perpétuelle demeure, il en résulte qu'on ne doit tenir aucun compte, dit cette instruction, d'objets qui n'ont pas été matériellement immobilisés, ou attachés au sol à perpétuelle demeure.

D'après cette interprétation, les meubles placés dans le fonds par le propriétaire pour l'exploitation du fonds, tels qu'ustensiles, animaux, instruments aratoires, conservent leur nature de meubles, et ne sont pas soumis à l'impôt en ligne directe (3).

(1) *Théorie du droit fiscal*, 1re partie, n° 338.
(2) Jugement du tribunal de Liége, 9 janvier 1861 (*Journal*, n° 8662).
(3) Instruction du 15 juin 1860 (*Journal*, n° 8552). Une décision belge du 26 mai 1859 (*Journal*, 1859, page 406) avait admis le système contraire.

52. Les constructions qui sont élevées sur le sol d'autrui donnent lieu à de grandes difficultés. Comme il a été dit au n° 50, la présomption légale est que ces constructions appartiennent au propriétaire du fonds. Aussi longtemps que la présomption opère ses effets, la succession du propriétaire du sol comprend nécessairement les constructions. La succession de celui qui les a élevées ne peut comprendre que le droit que le défunt pouvait faire valoir contre le propriétaire. La nature de ce droit doit être appréciée d'après les règles du droit civil.

Lorsque les parties peuvent énerver la présomption et prouver par actes authentiques, ou ayant date certaine avant le décès du propriétaire du sol, que celui-ci n'a aucun droit aux constructions, il faut rechercher d'abord ceux à qui ces constructions appartiennent, ensuite la nature mobilière ou immobilière de cette propriété.

Sous ce rapport, les constructions qui sont élevées sur le sol d'autrui peuvent être classées 1° en constructions qui ont été faites par un tiers, sans convention; 2° en constructions faites par le locataire du fonds, en vertu des clauses de son bail; 3° en constructions élevées sur le sol par l'usufruitier du fonds; 4° enfin, en constructions faites sur le bien indivis par un copropriétaire.

I. Lorsque les constructions ont été faites par un tiers, sans convention, l'article 555 du code civil donne au propriétaire du sol le droit de les retenir ou d'obliger le tiers de mauvaise foi de les enlever, et, si ce tiers est de bonne foi, le propriétaire doit conserver les ouvrages, sauf à rembourser le coût ou la plus-value. Le décès du constructeur ne peut donc transmettre à ses héritiers qu'un droit de créance, qui est toujours mobilier. Au décès du propriétaire du sol, il y a transmission du sol et, éventuellement, des constructions, sauf, dans l'évaluation, à tenir compte des droits et obligations qui résultent de l'article 555.

Ainsi, si les héritiers optent pour la démolition, ils n'auront recueilli que le sol. S'ils optent pour la conservation des bâtiments, ils auront recueilli le sol et les constructions, mais ces dernières grevées des charges qui sont imposées par la loi civile en faveur du constructeur (1).

II. Lorsqu'il s'agit de constructions faites par suite des clauses d'un bail ou d'une autre convention, il convient de distinguer encore le cas où ces constructions sont imposées au locataire, et celui où le locataire a seulement la faculté de les faire (2). S'il *doit* construire, et si les constructions doivent rester au propriétaire du sol moyennant un prix, à forfait ou à déterminer par experts, à payer de suite ou à l'expiration du bail, l'administration perçoit de ce chef un droit d'enregistrement, et considère le locataire comme n'ayant que la jouissance des constructions (3). Il est certain que, dans ce cas, le décès du locataire est la cause d'une transmission mobilière seulement; sinon, il y aurait contradiction entre les règles de perception des droits d'enregistrement et les règles pour la perception des droits de succession. Au décès du propriétaire du fonds, il y a mutation d'immeubles, tant pour le sol que pour les constructions, sauf encore, dans l'évaluation, à tenir compte de la charge qui est imposée du chef des constructions.

Quand les constructions sont faites en vertu d'une clause qui *permet* au locataire de construire, avec obligation d'enlever les constructions, ou avec faculté pour le propriétaire de les faire enlever, ou de les garder, avec ou sans indemnité, le décès du locataire transmet à ses héritiers un droit qu'il est difficile de qualifier. Championnière et Rigaud, ainsi que Demolombe, sou-

(1) DEMANTE, n° 278.
(2) DEMANTE, n° 360.
(3) La Circulaire belge du 9 avril 1856, § 4, considère la clause du bail comme un marché. Voir, 1re partie, 2e édition, nos 291, 300, note 3.

tiennent avec force que ce droit est purement mobilier. Les cours de cassation de Belgique et de France décident que le droit est immobilier (1). Ce serait sortir du cadre de notre travail que de discuter ici cette question, qui a sa source dans le texte de l'article 518 du code civil; aussi, devons-nous nous borner à dire que l'adoption de l'une ou de l'autre opinion rend exigible, ou non, le droit de mutation en ligne directe.

Si le propriétaire du fonds meurt, il transmet le bien tel qu'il est au jour du décès; mais, pour fixer la valeur, on doit tenir compte des droits que le locataire peut faire valoir du chef des constructions. Cette valeur, comme celle qui doit être attribuée aux droits immobiliers du locataire dans le système qui prévaut devant la cour de cassation, dépend nécessairement de la durée du bail, de l'obligation ou de la faculté pour le locataire de démolir, de l'indemnité stipulée, etc.

Telle est la solution pour le cas où le décès du locataire survient pendant la durée du bail. Quand le locataire meurt après

(1) Pour le caractère mobilier, voir Circulaire B., 8 mai 1835; décisions B., 2 décembre 1837, 15 octobre et 14 décembre 1838, 9 mars 1839 (*Journal*, nos 465, 1037, 1651, 1693, 1793). — CHAMPIONNIÈRE, n° 3176; MARTOU, n° 955; LAURENT, t. V, n° 416; DEMOLOMBE, t. V, n° 168. Cass. B., 4 octobre 1817.

Pour le caractère immobilier, voir décisions B., 2 octobre 1856, 6 janvier 1857, 16 décembre 1861 (*Journal*, nos 7528, 7595, 9047). — Cass. B., 29 novembre 1845, 14 mai 1850, 8 décembre 1870, 21 mars 1872 (*Journal*, nos 3410, 4740, 11378, 11721). — Gand, 27 janvier 1864, 1er mars 1870 (*Journal*, nos 9557, 11169). — Cass. Fr., 7 avril 1862, 28 juillet 1868, 19 avril 1869, 24 novembre 1869, 15 novembre 1875 (GARNIER, art. 1703, 2748, 2899, 3027, 4271). — Voir encore les arrêts de cette cour, cités par GARNIER, *Rép.*, n° 3688; 2e édition, n° 5126. — DALLOZ, v° *Biens*, n° 24; v° *Enregistrement*, n° 2891. — PONT, *Contrat de mariage*, n° 443; *Priv.*, n° 634; dissertation, *Revue des Revues*, t. XV, p. 99; *Journal*, n° 5329.

Les constructions faites sur un sol appartenant au domaine public sont également des immeubles à l'égard du constructeur. — Bar-le-Duc, 7 mars 1835; DALLOZ, v° *Biens*, n° 22. — Cass. Fr., 10 avril 1867 (GARNIER, art. 2577).

Quand il n'y a pas de concession, le constructeur n'a qu'une jouissance de fait, et son droit est mobilier. LAURENT, t. V, n° 418.

l'expiration du terme fixé pour le bail, Garnier ne reconnaît plus au locataire que la qualité de créancier d'une indemnité mobilière. Cette distinction semble avoir été admise par la cour de cassation de France (1).

III. L'usufruitier qui a fait des constructions et qui meurt, transmet-il à ses héritiers un droit quelconque quant à ces constructions, et de quelle nature est ce droit? Les auteurs ne sont pas d'accord sur le premier point (2); mais, en droit fiscal, il ne peut y avoir de doute en ce qui concerne la nature du droit de l'usufruitier, dès qu'on décide que ce droit existe. Quoique l'usufruitier ait un droit réel sur l'immeuble dont il a l'usufruit, il ne peut jamais transmettre, par son décès, que le droit à l'indemnité, droit éminemment mobilier. Par la mort l'usufruit, c'est-à-dire le droit réel, est éteint, et les héritiers ne peuvent plus avoir, du chef des constructions, qu'une créance ayant pour objet une somme d'argent.

IV. Que doit-on décider à l'égard du copropriétaire qui a fait des constructions sur un fonds indivis; transmet-il à ses héritiers, du chef de ces constructions, des droits mobiliers ou des droits immobiliers? Pour résoudre cette question, il faut examiner, par rapport au défunt lui-même, la nature du droit qui est né du fait des constructions. Si les constructions ont été élevées du consentement des autres propriétaires, ces constructions seront considérées comme des immeubles à l'égard de tous, et le défunt aura transmis un droit immobilier, jusqu'à concurrence de la part qu'il avait dans le sol et les constructions; pour

(1) Voir arrêts du 24 novembre 1869 et du 15 novembre 1875 (GARNIER, art. 3027, 4271; *Rép. gén.*, 2e édition, n° 5126.

(2) DEMOLOMBE, t. V, n° 696, page 242; DALLOZ, v° *Usufruit*, n° 747; un arrêt de Bruxelles du 2 juin 1862 (*Journal*, n° 9451), appliquent l'article 555 du code civil. La cour de cassation de France applique l'article 599 du même code (arrêts des 23 mars 1825 et 1er juillet 1851). Dans ce sens, PROUDHON, *de l'Usufruit*, n° 1435).

le reste, il n'a transmis qu'une créance mobilière à charge des copropriétaires.

Si le copropriétaire a élevé les constructions sans l'assentiment des autres propriétaires, il transmet toujours à ses héritiers sa part dans le sol et les constructions, sauf les droits des copropriétaires, à régler d'après les principes du droit commun (1).

54. Les droits que la loi qualifie d'immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent sont ceux qui s'attachent à des immeubles corporels, ou qui tendent à obtenir de pareils immeubles. Les premiers constituent des démembrements du droit de propriété, et comprennent les servitudes, les droits d'usage, d'habitation, d'usufruit, les droits d'emphytéose et de superficie. Les autres sont les actions.

Lorsque le défunt a légué une servitude sur une de ses propriétés, il est certain que le légataire recueille un droit immobilier. Il en est de même du droit d'usufruit sur un immeuble, du droit d'usage ou d'habitation. Ces transmissions sont-elles soumises à l'impôt en ligne directe? Quant à l'usufruit, pas de doute. L'article 4 de la loi du 17 décembre 1851 le tarife à la moitié du droit dû pour la propriété. En ce qui concerne les autres démembrements de la propriété, la loi ne s'en occupe pas d'une manière spéciale ; mais on ne peut pas en conclure qu'elle a entendu affranchir la transmission de ces valeurs de tout droit de mutation en ligne directe.

D'abord, la loi du 27 décembre 1817 frappe, en termes géné-

(1) DEMOLOMBE, t. V, n° 691 *bis*, enseigne que l'article 555 n'est pas applicable : « Le droit du cohéritier de réclamer contre ses cohéritiers l'indemnité des impenses faites, pendant l'indivision, sur les immeubles héréditaires, doit être réglé par les articles qui concernent les relations entre cohéritiers ; comme pareillement le droit de l'associé doit être réglé par les articles qui déterminent les effets du contrat de société ; comme enfin c'est par les règles particulières au quasi-contrat de communauté, que le règlement des impenses faites par l'un des copropriétaires ou communistes sur l'immeuble indivis, devra être déterminé. »

raux, tout ce qui est recueilli dans la succession d'un habitant, et les articles 1 et 2 de la loi du 17 décembre 1851 établissent cet impôt sur la transmission en ligne directe des immeubles situés en Belgique et des créances et rentes hypothéquées sur ces immeubles. Il nous paraît qu'il est conforme aux règles de la logique de ne pas restreindre le mot *immeubles* aux seuls immeubles par nature ou par destination. En effet, on reconnaît que ce mot comprend l'usufruit et les actions qui sont considérées comme des droits immobiliers. Or, les droits de servitude, d'usage et d'habitation constituent des démembrements de la propriété qui ont la nature d'immeubles, au même titre que l'usufruit. Si donc ce dernier est compris dans le mot *immeubles* des articles 1 et 2, pourquoi les autres en seraient-ils exclus?

Ensuite, à moins de faire payer par l'héritier du fonds chargé de la servitude, du droit d'usage ou d'habitation, l'impôt sur la valeur de la propriété, sans tenir compte des charges réelles qui la grèvent, ou du démembrement qui résulte de la servitude, et de favoriser ainsi, à son détriment, les légataires des droits détachés, ou à moins de prouver que la loi a affranchi de l'impôt cette transmission de biens immobiliers, il faut bien admettre qu'elle y est soumise. Il est de principe que les exemptions ne peuvent s'induire par voie de raisonnement, et aucun texte de loi n'exempte de l'impôt la mutation par décès qui a pour objet les droits immobiliers résultant de la servitude, de l'usage ou de l'habitation. On ne peut certes pas induire l'exemption de ce que la loi n'a pas dit d'une manière expresse, comme elle le fait pour l'usufruit, d'après quelle base ces valeurs doivent être estimées. A défaut de règle particulière, on doit faire l'estimation conformément aux principes généraux, et il n'y a aucune difficulté à déterminer la valeur réelle d'un droit d'usage ou d'habitation, ou d'une servitude.

En cas d'emphytéose, le décès du propriétaire du fonds opère

transmission d'un immeuble au profit de ses héritiers. Cette mutation est passible de l'impôt. Le décès de l'emphytéote transmet également un droit réel immobilier, et, par les motifs qui viennent d'être analysés, il faut décider que cette dernière transmission est aussi passible des droits de mutation en ligne directe.

55. Toute action qui tend à obtenir un immeuble situé en Belgique a la nature immobilière, et sa transmission par décès est soumise au droit de mutation en ligne directe (1). La nature de l'action ne dépend ni de son origine, ni de sa cause, mais seulement de son objet, et peu importe, dit Demolombe, qu'une chose mobilière puisse être donnée en payement (2). Pour connaître l'objet d'une action, il faut donc rechercher quelle est la chose que le créancier peut demander. Le droit d'obtenir soit un meuble, soit un immeuble, au choix des parties, ne peut être qualifié que par le choix qui est fait par le créancier ou par le débiteur, suivant qu'il appartient à l'un ou à l'autre (3).

56. Ainsi, le légataire d'un immeuble, venant à décéder avant la délivrance de son legs, transmet un droit immobilier. Lorsqu'un legs alternatif de meubles ou d'immeubles est fait, et que le légataire vient à mourir avant le choix et la délivrance, la nature de la nouvelle transmission dépend de la délivrance du legs, faite conformément aux droits du légataire.

Ainsi encore, l'action en délivrance d'un immeuble vendu est également immobilière. Lorsque la vente a été faite sous une condition suspensive qui n'est pas encore accomplie au décès du vendeur ou de l'acheteur, le vendeur transmet à ses héritiers un immeuble, mais avec l'éventualité de voir leur droit de propriété s'évanouir par l'effet rétroactif de la condition. Le droit de mutation est exigible, sauf restitution lors de l'accomplisse-

(1) RUTGEERTS, n° 357.
(2) *Droit civil*, t. V, n[os] 346 et suivants.
(3) DEMOLOMBE, *Droit civil*, t. V, n° 350.

ment de la condition. L'acheteur ne transmet qu'une espérance; le droit n'est exigible qu'à l'accomplissement de la condition. Ce droit est indépendant du droit d'enregistrement, qui devient aussi exigible à l'arrivée de la condition.

Quand la vente n'est pas transcrite au décès du vendeur ou de l'acheteur, il faut appliquer le principe du droit civil d'après lequel la propriété est transmise par le seul effet de la convention. Donc, si le vendeur décède avant la transcription, il ne transmet rien, puisqu'il est dessaisi. En cas de décès de l'acheteur avant la transcription, il transmet un droit immobilier. L'administration ne peut pas se prévaloir de sa qualité de tierce personne, et soutenir que, vis-à-vis d'elle, il n'y a pas encore transmission; en effet, l'acte de vente soumis à l'enregistrement a subi ou doit subir le droit proportionnel de mutation; or, le fisc qui a reçu ou doit recevoir ce droit, à raison de la transmission de la propriété dans le chef de l'acheteur, ne peut contester cette transmission pour percevoir des droits de succession.

Par les mêmes raisons, comme il a été dit au n° 21, la donation qui a été acceptée du vivant du donateur a transmis la chose donnée au donataire, quoique l'acceptation n'ait pas été notifiée au donateur avant son décès. Le fisc perçoit le droit proportionnel d'enregistrement à raison de la mutation qui résulte de la donation; il ne peut donc plus contester cette mutation pour percevoir des droits de succession (1).

Lorsqu'une vente ou une donation sont entachées d'une nullité radicale, soit dans la forme de l'acte, soit dans le consentement des parties, soit dans la cause, et lorsque ceux qui peuvent invoquer cette nullité viennent à mourir, faut-il que l'administration attende l'exercice de l'action, ou peut-elle se prévaloir de la nullité, pour soutenir que la propriété est chez le vendeur ou

(1) Décision belge, 21 janvier 1865 (*Journal*, n° 9776).

le donateur? Quand il s'agit des droits d'enregistrement, les imperfections du contrat ou, en d'autres termes, les nullités radicales qui sont visibles dans l'acte empêchent la perception des droits. Si la nullité radicale n'est pas prouvée par l'acte même, le droit est exigible. Partant de cette théorie, on peut, pour les droits de succession, admettre en principe que les nullités radicales qui sont apparentes sont un obstacle, aux yeux du fisc, à la transmission de la propriété. La propriété réside donc encore dans le chef du vendeur ou du donateur et, au décès de l'un ou de l'autre, le droit de mutation en ligne directe est exigible de leurs héritiers. Par contre, le décès du donataire ou de l'acheteur ne transmet aucun droit immobilier à leurs héritiers. En cas de nullité relative, ou de nullité radicale qui n'apparaît pas dans l'acte, et chaque fois que le droit proportionnel d'enregistrement a été perçu, la régie doit reconnaître la propriété dans le chef de l'acheteur ou du donataire et la transmission entre eux et leurs héritiers, sauf à tenir compte, s'il y a lieu, des modifications que l'exercice de l'action en nullité peut entraîner pour la perception des droits (1).

La vente d'un immeuble consentie par un mandataire après le décès du mandant, est valable dans les limites de l'article 2008 du code civil (2). Donc, les héritiers du mandant n'ont droit qu'au prix ; ils ne recueillent qu'une chose mobilière.

Lorsque la vente d'un immeuble est faite avec pacte de rachat,

(1) Exemple : Une femme vend un immeuble; elle meurt, et il est reconnu qu'au moment de la vente elle était mariée. L'action en nullité est recueillie par les héritiers ; mais le fisc, qui a perçu les droits d'enregistrement, doit considérer l'acheteur comme propriétaire. Les droits de mutation en ligne directe ne pourront être exigés des héritiers que si, par suite de l'action en nullité, le bien rentre dans le patrimoine de la succession, et si la prescription n'est pas acquise. Voir n° 31.

(2) L'article 2008 dit : « Si le mandataire ignore la mort du mandant, ou l'une des autres causes qui font cesser le mandat, ce qu'il a fait dans cette ignorance est valide.

le décès du vendeur transmet à ses héritiers le droit d'exercer le réméré. Ce droit est immobilier (1); mais son exercice étant facultatif, le droit n'a de valeur que lorsqu'il est exercé, et c'est alors seulement que les héritiers deviennent passibles du droit de mutation en ligne directe.

Quand une acquisition d'immeuble a été faite avec réserve d'élire command, et quand l'adjudicataire décède avant l'acceptation de la déclaration de command, le décès est un obstacle à ce que la déclaration produise ses effets. Le double consentement, indispensable à tout contrat, est devenu impossible. Donc, l'héritier de l'adjudicataire recueille l'immeuble. Cette solution n'est pas applicable au cas où l'adjudicataire a eu mandat d'acheter; ici, le consentement du command, nécessaire à la perfection du contrat, résulte du mandat (2).

57. Quelle est la nature de l'action qui appartient au vendeur d'un immeuble, en cas de non-payement du prix? Demolombe distingue : s'il a été stipulé que la vente sera résolue de plein droit par le défaut de payement du prix au terme indiqué dans le contrat, et sans qu'il soit besoin d'une sommation, l'action est immobilière, l'objet direct et principal de l'action étant la restitution de l'immeuble (3). Mais, lorsqu'il a été stipulé seulement que la vente sera résolue de plein droit, l'article 1856 du code civil permet encore à l'acheteur de payer après l'expiration du terme et avant une mise en demeure par sommation. Alors il y a lieu de voir si, au décès du vendeur, la sommation a été faite et, dans ce cas, la résolution est prononcée par la loi et par le contrat; donc le vendeur transmet encore un droit immobilier. A défaut de sommation, et dans le cas où rien n'a été stipulé

(1) Demolombe, t. V, n° 352.
(2) Championnière, n° 3340; Garnier, n° 13026.
(3) *Droit civil*, t. V, n° 356. C'est le pacte commissoire qui rend la chose *inempta*; Troplong, *de la Vente*, n° 622.

dans le contrat de vente, l'action en résolution est généralement considérée, en droit civil, comme mobilière, parce qu'elle n'est qu'accessoire et subsidiaire à celle en payement du prix (1). En droit fiscal, nous croyons que la nature du droit transmis doit dépendre du résultat de l'action. Si l'acheteur est contraint de payer le prix, le droit qui a été trouvé dans la succession du vendeur sera mobilier ; si la résolution de la vente est prononcée, ses héritiers sont censés avoir trouvé dans son hérédité l'immeuble même.

58. L'action en rescision d'une vente d'immeubles pour cause de lésion de plus des sept douzièmes est considérée comme immobilière par Demolombe, Proudhon, Dalloz (2). La cour de cassation de France a jugé, au contraire, que cette action était mobilière, n'ayant pour objet que le supplément du prix (3). D'autres auteurs estiment que la nature de l'action dépend du parti que l'acheteur prend, de rendre la chose ou de suppléer ce qui manque au prix (4). Quelle que soit l'opinion qu'on adopte en droit civil, il nous paraît que, le vendeur venant à mourir avant ou pendant le procès, il y a lieu d'attendre le résultat de l'action, pour qualifier le droit transmis. Si le bien rentre dans l'hérédité, il y aura eu transmission de l'immeuble vendu, sous la charge des sommes qui doivent être restituées. Si l'acheteur fait usage de la faculté de payer le supplément, ce supplément seul fera partie de la succession mobilière du défunt. Dans ce cas, comme dans celui du numéro précédent, il y a une alternative qui a pour objet une valeur mobilière ou une valeur immo-

(1) PROUDHON, *Dom. de prop.*, nos 193 et 196; cass. belge, 23 juillet 1858 (*Pasicrisie*, 1858, 1, 241); DALLOZ conteste cette doctrine et fait dépendre la nature de l'action du choix du vendeur (vo *Biens*, no 155).

(2) PROUDHON, *Dom. de prop.*, no 195; DEMOLOMBE, t. V, no 357; DALLOZ, vo *Biens*, no 157 ; ARNTZ, t. I, no 854 ; LAURENT, t. V, no 495.

(3) Arrêts des 23 prairial an XII et 14 mai 1806.

(4) TAULIER, t. II, p. 155 et 156.

bilière, et, ainsi qu'il a été dit plus haut, le choix à faire par celui auquel il appartient détermine la valeur qui fait partie de la succession.

59. De quelle nature est l'action en révocation d'une donation immobilière? Supposons d'abord une donation faite avec charges; le donataire n'a pas exécuté les conditions. Il est certain que l'action en révocation passe du donateur à ses héritiers. S'ils l'exercent, le bien donné rentre dans l'hérédité, et il y a eu transmission d'immeubles. S'ils ne l'exercent pas, l'action n'a pas de valeur; rien n'est censé transmis. — En cas de révocation pour cause de survenance d'enfant au donateur, cette révocation est opérée de plein droit. Le bien donné est donc déjà dans le patrimoine du donateur au moment de son décès, et la transmission est passible de l'impôt, sans que le fisc ait à tenir compte d'une action en révocation.—Enfin, pour la révocation du chef d'ingratitude, le décès du donateur ne transmet l'action immobilière que s'il a lui-même intenté l'action, ou s'il est décédé dans l'année du délit imputé au donataire (1). Dans ce cas, la transmission dépend de l'exercice et du résultat de l'action.

L'action en réduction d'une donation immobilière est elle-même immobilière si le réservataire peut obtenir la chose donnée, ou une partie de cette chose. L'action est mobilière si l'on peut appliquer la dernière disposition de l'article 866 du code civil (2).

L'action en rapport est également immobilière lorsque la do-

(1) L'article 957 du code civil dit, « que la demande en révocation pour cause d'ingratitude doit être formée dans l'année, à compter du jour du délit imputé par le donateur au donataire, ou du jour que le délit aura pu être connu par le donateur. Cette révocation ne peut être demandée par les héritiers du donateur contre le donataire, à moins que l'action n'ait été intentée par le donateur, ou qu'il ne soit décédé dans l'année du délit ».

(2) Cette disposition porte : « Si la portion disponible excède la moitié de la valeur de l'immeuble, le donataire peut retenir l'immeuble en totalité, sauf à récompenser les héritiers en argent ou autrement. »

nation a pour objet un immeuble, et que le rapport peut être exigé en nature. Si donc l'héritier qui a le droit de faire réduire la donation ou de faire rapporter en nature le bien donné vient à mourir, il transmet à ses propres héritiers un droit immobilier, sauf le cas dans lequel on applique la dernière disposition de l'article 866 du code civil (1).

L'action en retrait successoral, autorisée par l'article 841 du code civil, est mobilière ou immobilière suivant la nature des biens qui sont à partager (2). Le décès de celui à qui cette action appartient transmet donc un droit mobilier ou immobilier ; mais on ne pourra le qualifier que par l'exercice même de l'action.

Aussi, l'administration a-t-elle décidé avec raison que dans le cas où une succession comprend des immeubles soumis éventuellement au retrait successoral, les héritiers en ligne directe doivent mentionner ces immeubles dans la déclaration, sauf à demander la restitution des droits lors de l'exercice du retrait (3).

Nous avons vu, au n° 24, que le retour légal est un titre de transmission par décès. Les biens immobiliers donnés au défunt, qui font retour à l'ascendant, comme se trouvant en nature dans la succession, sont donc passibles du droit de mutation en ligne directe. Si ces immeubles ont été aliénés et si le prix est encore dû, la succession ne comprend plus qu'une créance mobilière. Nous examinerons plus loin, n° 65, le caractère, privilégié ou non, de cette créance.

60. Lorsqu'une personne, au moment de son décès, possédait un immeuble litigieux, cet immeuble fait partie de la succession, et le droit de mutation en ligne directe est exigible, sauf resti-

(1) Voir, plus haut, nos 25 et 26.
(2) Dalloz, v° *Biens*, n° 158.
(3) Décision belge, 27 mai 1865 (*Journal*, n° 9854).

tution, dans le cas où, par le résultat du procès, les héritiers sont obligés d'abandonner l'immeuble.

Quand, au moment du décès, une instance est engagée pour obtenir un immeuble dont un autre que le défunt a la possession, l'action immobilière doit également être considérée comme faisant partie de la succession; mais le droit ne sera exigible qu'après que l'action aura été admise et que, par suite, le bien sera reconnu avoir été la propriété du défunt.

61. Pour les biens dans lesquels le défunt avait, au jour de son décès, un droit indivis de copropriété, on peut formuler la règle suivante : que le partage ait lieu avant ou après la déclaration à faire par les héritiers, il ne peut avoir d'influence sur la nature des droits qui font partie du patrimoine du défunt, et qui sont recueillis par les héritiers. Il faut donc se reporter au moment précis du décès, et rechercher la nature des biens dans lesquels le défunt avait des droits indivis. Le partage n'est qu'un événement ultérieur, un fait personnel des héritiers, qui ne peut modifier les droits que le fisc a acquis, au décès même, par suite d'une saisine spéciale, sur tout ce qui compose l'hérédité. La loi fiscale frappe le fait de la transmission; or, le défunt a transmis à ses héritiers les *droits indivis*. C'est donc à raison de ces droits que l'impôt peut être perçu, s'il y a lieu (1).

Si l'indivision comprend des biens soumis à l'impôt et des biens qui en sont affranchis, il faut, au point de vue du droit fiscal, établir une liquidation, pour déterminer les quotes-parts du défunt dans chacune de ces deux catégories de biens. Le pas-

(1) Nous avons déjà soutenu cette thèse; voir Dissertations insérées au *Moniteur du notariat*, 1857, page 353, n° 556. Dans ce sens, Circulaire, 9 avril 1856, § 34 (*Journal*, n° 7346); *Moniteur du notariat*, 1858, p. 57. Voir le réquisitoire de M. Faider, et l'arrêt de la cour de cass. belge du 24 février 1866 (*Moniteur du notariat*, n° 984). Voir, en sens contraire, jugement de Bruxelles, 16 avril 1868 (*Journal*, n° 10731). Ce jugement a été cassé par arrêt du 11 juin 1870 (*Journal*, n° 11343).

sif, de quelque nature qu'il soit, dû par l'indivision, doit être imputé proportionnellement sur chaque catégorie (1).

Il convient cependant d'apporter une restriction à ce principe. Le système de la loi du 17 décembre 1851, en ce qui concerne le droit de mutation en ligne directe, a eu pour but de soustraire les héritiers de cette classe aux inconvénients d'une investigation de la part des agents du fisc dans les affaires de famille, et d'affranchir en conséquence de l'impôt toutes les valeurs autres que les immeubles et créances hypothécaires. Pour concilier ce but avec la situation spéciale qui résulte d'une indivision, comprenant des valeurs imposables et des valeurs affranchies de l'impôt, on doit admettre que les héritiers en ligne directe peuvent ne déclarer que la quote-part qui appartient au défunt dans les immeubles situés en Belgique et les créances hypothéquées sur de pareils immeubles, constituant le patrimoine indivis, à condition toutefois de ne porter en déduction que les dettes hypothécaires qui sont dues par la même indivision. De cette manière, les héritiers conservent, pour ce patrimoine spécial, la faculté qu'ils ont pour le patrimoine ordinaire du défunt, de ne faire

(1) Exemple : L'hérédité non partagée au décès comprend :

Valeurs non imposables en ligne directe, telles que meubles, fonds publics, argent comptant, etc.	20,000
Valeurs imposables, immeubles et créances hypothécaires. . .	40,000
	60,000
Les dettes s'élèvent à.	15,000
Reste.	45,000
Le défunt a droit à un quart, soit.	11,250

Pour connaître la nature des valeurs dont se compose cette part de 11,250 francs, il faut établir la proportion dans laquelle les deux catégories des valeurs actives contribuent aux 15,000 de dettes :

60,000 : 15,000 = 20,000 : 5,000 & 60,000 : 15,000 = 40,000 : 10,000.

Il reste donc, actif net : en valeurs non imposables, 15,000 et en valeurs imposables, 30,000. Le quart qui fait partie de l'hérédité du défunt, est composé de 3,750 de valeurs non imposables, et de 7,500 de biens soumis à l'impôt.

connaître que l'actif et le passif sur lesquels les droits doivent être liquidés.

62. Quand le défunt faisait partie d'une société, il y a lieu de distinguer : si la société continue à l'égard des héritiers, ceux-ci ne recueillent que des droits mobiliers, par application de l'article 529 du code civil (1). Si la société est dissoute à l'égard des héritiers, la nature des biens qui constituent le patrimoine de la société et les droits des héritiers par rapport à ces biens déterminent aussi l'exigibilité ou la non-exigibilité du droit de mutation en ligne directe, sans avoir à tenir compte du partage qui peut être fait entre les ayants droit. Dans le cas où le patrimoine de la société comprend des valeurs soumises à l'impôt et des valeurs qui en sont affranchies, on procède comme il vient d'être dit pour une communauté ordinaire.

63. En appliquant ces principes aux droits indivis qui se rattachent à une communauté entre époux, l'on doit se reporter au jour du décès, et rechercher les droits que les héritiers en ligne directe ont trouvés dans la succession. Le défunt avait-il des droits dont la nature est immobilière, ces droits sont passibles de l'impôt.

La difficulté gît donc dans la qualification des droits indivis, et elle se présente surtout par rapport aux reprises des époux à charge de la communauté. Il y a d'abord à résoudre la question si délicate de la nature du droit de reprise. L'époux exerce-t-il le droit de reprise en qualité de propriétaire ou de créancier, et, dans cette dernière hypothèse, le droit est-il toujours mobilier, ou sa nature dépend-elle de la nature même des biens sur lesquels il est exercé ? Nous ne pouvons entrer dans la discussion de ces questions, qui appartiennent au domaine du droit civil. Nous devons nous borner à l'indication des solutions qu'elles ont

(1) Voir, plus haut, n° 23.

reçues, en tant que ces solutions touchent au droit fiscal. La cour de cassation de France, par une série d'arrêts, avait décidé que la femme exerce ses reprises en qualité de copropriétaire et à titre de prélèvement dans le partage (1). Dans ce système, il est certain que la nature du droit de reprise dépend de la nature même des biens et valeurs sur lesquels il doit s'exercer. Si la somme des reprises à faire augmente la quote-part de l'époux dans la propriété des biens indivis de la communauté, l'époux transmet à ses héritiers, non pas la moitié des biens meubles et immeubles de la communauté, mais cette moitié augmentée de la part à laquelle ses reprises lui donnent droit (2).

Depuis, un arrêt solennel de la même cour a reconnu que la femme n'exerce ses reprises qu'à titre de créancière (3). La cour de cassation de Belgique a décidé également que la femme n'a qu'un droit de créance à charge de la communauté, ou de son mari en cas d'insuffisance des biens communs (4), et que cette créance est toujours mobilière, quelle que soit la nature des biens sur lesquels la femme a la faculté de l'imputer, conformément à l'article 1471 du code civil (5).

(1) Voir les arrêts des 15 février 1853 (Dalloz, 1853, 1, 75); 11 avril 1854 (Dalloz, 1854, 1, 152); 8 mai 1855 (Dalloz, 1855, 1, 171).

(2) Ainsi, en supposant que les reprises représentent un quart de tous les biens qui forment la masse active à partager, l'époux aura des droits indivis pour ce quart; plus la moitié dans les 3/4 restants, soit 3/8es, en tout donc 5/8es. Il transmet à ses héritiers 5/8es dans chacun des biens qui constituent la masse active de la communauté; et, si dans ces biens il y a des immeubles, on devra comprendre dans la succession les 5/8es de ces immeubles.

(3) Cass. française, 16 janvier 1858 (Dalloz, 1858, 1, 5).

(4) Cass. belge, 27 mars 1862 (*Pasicrisie*, 1862, 1, 126).

(5) Voir l'arrêt de cass. franç., 16 janvier 1858; Toullier, t. XII, n° 111; Troplong, *Contrat de mariage*, n° 377. Voir encore, dans ce sens, cass. franç., 2 juin 1862 (Dalloz, 1862, 1, 420). *Contrà :* Coin de Lisle, Dissertation (Dalloz, 1849, 1, 97); Demolombe, t. V, n° 363; Rodière et Pont, n° 335; Marcadé, sur l'art. 1472; cass. franç., 28 mars 1849; 23 février 1853; 30 mai 1854 (Dalloz, 1849, 1, 97; 1853, 1, 44; 1854, 1, 249); Laurent, t. XXII, n° 524.

La question des reprises étant résolue dans ce dernier sens, qui nous paraît le plus conforme à l'esprit de la loi civile, il faut, à la dissolution d'une communauté par le décès d'un époux, former la masse générale des biens qui en dépendent, déduire de cette masse les biens propres en nature et ceux qui ont été acquis en remploi. Ensuite, il faut établir les créances que les époux ont à charge de la communauté et celles que la communauté peut avoir contre les époux, et, compensation faite entre ces créances, constater ce qui, de ce chef, reste dû à la communauté ou par la communauté. Enfin, on tient compte du passif qui est dû à des tiers, et on résume ainsi l'importance des droits indivis de chaque époux dans les biens communs. Les valeurs de la communauté, imposables en ligne directe, et les valeurs non imposables, contribuent proportionnellement dans le passif, dans lequel il faut comprendre les reprises. Après ces opérations, il est facile de déterminer les valeurs imposables et les valeurs non imposables qui sont censées faire partie de la succession de l'époux prédécédé (1).

(1) 1er EXEMPLE : Supposons une communauté à liquider. Distraction faite des propres en nature ou acquis à titre de remploi, la communauté se compose de la manière suivante :

En valeurs non imposables		50,000
En valeurs imposables.		30,000
		80,000
A cet actif, il faut joindre les dettes des époux envers la communauté, compensation faite de leurs droits de reprises. — Ainsi, le mari doit de divers chefs.	20,000	
Mais il a droit à récompense, pour. . .	8,000	
Il reste devoir à la communauté. . . .	12,000	12,000
La femme, de son côté, doit également. .	20,000	
Mais elle a des récompenses pour . . .	10,000	
Sa dette est encore de.	10,000	10,000
L'actif est donc de.	(A reporter)	102,000

Ce mode de procéder est conforme à un arrêt de la cour de cassation de Belgique du 31 juillet 1838, qui décide que, par l'acceptation de la communauté, les héritiers de la femme acquièrent, rétroactivement au jour du décès, la moitié des biens dont elle se compose, à charge de payer la moitié des dettes; qu'ainsi les héritiers doivent déclarer non-seulement les biens propres, mais aussi la moitié indivise des biens et dettes de la commu-

Report.	102,000
Les dettes qui constituent le passif envers les tiers s'élèvent à	12,000
Il reste à partager.	90,000
La moitié pour chaque époux	45,000

Dans la liquidation ordinaire, le mari reçoit sa dette de 12,000; plus 33,000 de l'actif réel; la femme reçoit sa dette de 10,000; plus 35,000 de la masse active.

Pour le droit de mutation, il faut procéder à une liquidation spéciale à l'effet de déterminer la quotité de valeurs imposables et non imposables qui entre dans les parts du mari et de la femme. Ainsi, sur les deux catégories de valeurs qui constituent l'actif réel, le mari prend 33,000; la femme reçoit 35,000 et les tiers créanciers ont 12,000 francs.

Les 30,000 de valeurs imposables contribuent, dans les proportions suivantes, au payement des 12,000 francs :

80,000 : 12,000 = 30,000 : 4,500

Les 50,000 de valeurs non imposables :

80,000 : 12,000 = 50,000 : 7,500 } 12,000

De son côté, le mari reçoit en valeurs imposables :

80,000 : 33,000 = 30,000 : 12,375

En valeurs non imposables :

80,000 : 33,000 = 50,000 : 20,625 } 33,000

Enfin, la femme reçoit, valeurs imposables :

80,000 : 35,000 = 30,000 : 13,125

Valeurs non imposables :

80,000 : 35,000 = 50,000 : 21,875 } 35,000

80,000

La succession de l'époux prédécédé comprend donc, si c'est le mari, 12,375 francs de valeurs soumises à l'impôt et 20,625 de valeurs affranchies du droit de mutation en ligne directe; si c'est la femme, 13,125 de valeurs imposables et 21,875 de valeurs exemptes de cet impôt.

2[e] EXEMPLE : Supposons que les époux, après liquidation de leurs reprises et dettes envers la communauté, restent créanciers de la communauté, la femme

nauté; que l'article 1474 du code civil n'a pas pour objet de déterminer les droits des héritiers sur les biens qui composaient

de 10,000 francs, le mari de 12,000 francs. Dans ce cas, de l'actif de 80,000 fr. il y a lieu de déduire .

Pour la femme	10,000
Pour le mari	12,000
Pour les tiers	12,000
	34,000
Reste donc à partager par moitié	46,000
	80,000

Chaque époux a 23,000 francs.

Dans la liquidation ordinaire, la femme recevra, sur l'actif, sa moitié, 23,000, et sa créance, 10,000 = soit 33,000. — Le mari reçoit sa moitié, 23,000, plus 12,000, soit 35,000, et les tiers, 12,000 francs. Au point de vue de la loi fiscale, les valeurs imposables et non imposables contribuent à ces répartitions comme suit :

Pour le mari	valeurs imposables 80,000 : 35,000 = 30,000 : 13,125
	valeurs non impos. 80,000 : 35,000 = 50,000 : 21,875
Pour la femme	valeurs imposables 80,000 : 33,000 = 30,000 : 12,375
	valeurs non impos. 80,000 : 33,000 = 50,000 : 20,625

3[e] EXEMPLE : Supposons que la liquidation des reprises et dettes constitue le mari débiteur, envers la communauté, de 12,000 francs ; et la femme créancière de 10,000 francs. Dans ce cas, l'actif de 80,000 doit être majoré de la dette du mari, et porté à 92,000 francs. Le passif est de 10,000 francs envers la femme et de 12,000 francs à l'égard des tiers, soit 22,000 francs. Reste à partager une valeur de 70,000 francs. Chaque époux a droit à 35,000 francs pour sa moitié.

Dans la liquidation ordinaire, le mari reçoit 35,000 francs diminués de sa dette, soit 23,000

La femme 35,000, plus sa créance	45,000
Les tiers	12,000
	80,000

Pour les droits de mutation en ligne directe, il faut encore établir les calculs suivants :

Pour le mari

valeurs imposables 80,000 : 23,000 = 30,000 : 8,625	23,000
valeurs non impos. 80,000 : 23,000 = 50,000 : 14,375	

Pour la femme

valeurs imposables 80,000 : 45,000 = 30,000 : 16,875	45,000
valeurs non impos. 80,000 : 45,000 = 50,000 : 28,125	

On peut voir les divers modes de liquidation qui avaient été adoptés par

la communauté, mais uniquement de régler la liquidation et le mode de partager la communauté. Troplong dit aussi que, pour l'exactitude des calculs, il faut oublier un instant les droits des époux, et voir la communauté comme tierce personne, créancière et débitrice ; il faut feindre que les époux sont distincts de l'être moral et les traiter comme des tiers (1).

Ce qui vient d'être dit suppose que la communauté a été dissoute par le décès du mari ou de la femme, et que la communauté a été acceptée par la femme ou ses héritiers. Mais la communauté peut se dissoudre d'une autre manière, et la femme ou ses héritiers peuvent y renoncer. Ainsi, la dissolution peut être opérée par le divorce ou par la séparation. Dans ce cas, si le mari vient à mourir avant la liquidation de la communauté, il transmet à ses héritiers des droits indivis, et ces droits doivent être déterminés d'après les règles qui précèdent. Si c'est la femme qui meurt, on distingue : ou elle a accepté la communauté, ou elle y a renoncé, ou enfin elle avait encore, au moment de son décès, la faculté de prendre un parti à l'égard de l'acceptation ou de la renonciation. Dans la première hypothèse, elle transmet également les droits indivis qui doivent être liquidés comme il est dit ci-dessus. Dans l'hypothèse de la renonciation, elle ne transmet à ses héritiers, du chef de ses reprises, que des droits mobiliers. Enfin, dans la dernière hypothèse, les héritiers de la femme sont soumis aux mêmes règles, suivant qu'ils acceptent la communauté ou qu'ils y renoncent.

Lorsque la communauté se dissout par le prédécès du mari et que la femme meurt avant la liquidation, les mêmes hypo-

l'administration avant l'arrêt du 27 mars 1862; Instruction, 6 avril 1853 (*Journal*, n° 6148); Circulaire, 9 avril 1856, § 34 (*Journal*, n° 7346); décisions, 6 décembre 1854, 29 octobre 1855, 13 janvier 1855, 28 juillet 1855, 12 novembre 1855 (*Journal*, n°s 7206, 7201, 7207, 7097, 7065). Depuis l'arrêt du 27 mars 1862 : décision, 28 août 1862 (*Journal*, n° 9230).

(1) *Contrat de mariage*, n°s 1613 et 1614.

thèses peuvent se présenter et les mêmes solutions doivent être admises.

Quand la dissolution est opérée par le prédécès de la femme, la nature des droits transmis à ses héritiers dépend aussi de leur acceptation ou de leur renonciation. L'acceptation leur donne des droits indivis dans les biens de la communauté ; la renonciation ne leur donne, le cas échéant, qu'une créance mobilière.

Toutes les fois qu'il y a renonciation, il y a lieu de tenir compte de la disposition de l'article 7 de la loi du 17 décembre 1851, qui sera expliquée plus loin (1), et quand les héritiers de la femme ne sont pas d'accord pour accepter la communauté ou pour la répudier, il y a lieu d'appliquer l'article 1475 du code civil.

Lorsque le mari a fait un remploi qui n'a pas été accepté par la femme, celle-ci ne transmet à ses héritiers qu'une créance à charge de la communauté (art. 1435 du code civil). — En cas d'ameublissement, l'article 1509 du code donne à l'époux qui a ameubli un bien la faculté de retenir l'immeuble, en le précomptant sur sa part pour le prix qu'il vaut lors du partage. Cette faculté, transmise aux héritiers, n'exerce aucune influence sur la perception des droits. Au moment du décès, le bien ameubli faisait partie de la communauté, et les droits respectifs des époux doivent être établis, abstraction faite de l'option accordée aux héritiers de celui qui a ameubli le bien. Cette option se rattache aux opérations du partage qui restent étrangères à la liquidation des droits de succession (2). — Dans le cas de l'article 1408, § 1er, l'époux propriétaire qui décède transmet tout l'immeuble, sous la charge de payer le prix dû à la communauté. — Dans le cas du dernier alinéa de l'article 1408, la nature

(1) Voir nos 96 et suivants.

(2) Jugement du tribunal de Troyes, 1er avril 1863 (*Journal*, n° 9654).

du droit de la femme dépend du choix à faire par elle ou par ses héritiers (1).

64. En ce qui concerne les créances, la loi de 1851 n'a voulu atteindre que celles pour lesquelles il a été pris une inscription hypothécaire avant le décès. Si l'inscription a été radiée, ou si elle est périmée à l'ouverture de la succession, l'impôt en ligne directe n'est pas dû. L'administration ne serait pas même admise à prouver que la créance existe encore. La cour de cassation de Belgique l'a décidé ainsi, par le motif « que, d'après la législation qui nous régit, l'hypothèque n'a d'existence qu'à la charge de l'inscription, seul mode de notoriété admis en cette matière par la loi du 16 décembre 1851, et que la loi du 17 du même mois, en employant les expressions *rentes et créances hypothéquées sur des immeubles situés en Belgique*, n'a eu en vue que les rentes et créances hypothécaires inscrites; que c'est dans ce sens que le ministre des finances s'en est expliqué dans la séance du sénat du 24 novembre 1851, en disant qu'en ligne

(1) L'article 1408 du code civil est ainsi conçu : « L'acquisition faite pendant le mariage, à titre de licitation ou autrement, de portion d'un immeuble dont l'un des époux était propriétaire par indivis, ne forme point un conquêt, sauf à indemniser la communauté de la somme qu'elle a fournie pour cette acquisition.

« Dans le cas où le mari deviendrait seul, et en son nom personnel, acquéreur ou adjudicataire de portion ou de la totalité d'un immeuble appartenant par indivis à la femme, celle-ci, lors de la dissolution de la communauté, a le choix, ou d'abandonner l'effet à la communauté, laquelle devient alors débitrice envers la femme de la portion appartenant à celle-ci dans le prix, ou de retirer l'immeuble, en remboursant à la communauté le prix de l'acquisition. » Voir décision belge, 20 novembre 1855 (*Journal*, n° 7141).

Lorsque, pendant le mariage, la femme a acquis la moitié indivise d'un immeuble à titre de remploi et lorsque, plus tard, l'autre moitié a été achetée par le mari seul qui a déclaré faire l'acquisition tant pour lui que pour son épouse, les héritiers de celle-ci ont le droit, lors de la dissolution de la communauté, d'abandonner à la communaute la totalité de l'immeuble, ou de le retenir intégralement, sauf récompense. L'option peut résulter d'une déclaration de succession déposée par les héritiers de la femme. Mons, 11 mai 1867 (*Journal*, n° 10484).

directe, le droit serait perçu sur les rentes et créances inscrites (1). »

65. Pour les créances privilégiées au profit du vendeur, du copermutant, du donateur, du copartageant, dont il est question aux articles 30, 31, 32 et 33 de la loi du 16 décembre 1851, la transcription vaut inscription. Mais, avant la transcription, sont-elles passibles de l'impôt en ligne directe si, au moment du décès du créancier, le droit de privilége est encore susceptible d'être inscrit, pour être mis en œuvre contre les créanciers qui ont des inscriptions antérieures? L'administration a répondu affirmativement (2). Cette solution ne nous paraît pas admissible.

Faisons remarquer d'abord qu'en cas de décès du vendeur avant le payement du prix, la nature du droit transmis par ce décès dépend du résultat de l'action en résolution ou en payement. Nous avons examiné ce point au n° 57. Ici, il s'agit de décider si le droit au prix doit être considéré comme une créance hypothécaire, passible de l'impôt. L'article 2 de la loi du 17 décembre 1851 dit que l'impôt en ligne directe est exclusivement perçu sur la valeur des rentes et créances *hypothéquées* sur des immeubles situés en Belgique; il ne parle pas des créances *privilégiées*. Donc, toutes les créances qui, aux termes des arti-

(1) Arrêt du 3 décembre 1857 (*Journal*, n° 7802). La créance hypothécaire dont le *de cujus* est devenu propriétaire par acte sous seing privé doit être portée par les héritiers à l'actif de la déclaration de succession pour la perception du droit de mutation en ligne directe; l'article 2 de la loi n'exige pas que l'inscription soit prise au profit du défunt. Décision, 18 septembre 1873 (*Journal*, n° 12293).

Cette décision peut être critiquée. L'administration oublie le principe de perception quant à la succession du créancier au nom duquel l'inscription est prise. En effet, à l'égard de cette succession, elle peut prétendre que l'acte sous seing privé est inopérant et que la créance hypothécaire fait partie de l'actif de la succession. Le système de la décision conduit donc à cette conséquence que l'impôt peut être perçu deux fois à raison d'une seule et même créance.

(2) Décision belge du 24 janvier 1862 (*Journal*, n° 9083).

cles 27 et suivants de la loi hypothécaire, sont privilégiées sur les immeubles ne tombent sous l'application de l'impôt que lorsqu'on peut aussi les qualifier de *créances hypothécaires*, et, comme la cour de cassation l'a reconnu, de créances hypothécaires *inscrites*. Il est dès lors impossible de voir une créance de cette nature dans celle qui appartient au vendeur dont le titre n'a pas été transcrit au jour du décès. D'un autre côté, l'administration ne peut se prévaloir de sa qualité de *tiers*, et prétendre que, à l'égard du fisc, le vendeur est encore saisi de la propriété, car elle a perçu les droits d'enregistrement pour la mutation qui s'est opérée entre le vendeur et l'acheteur. Elle ne peut donc, non plus, comprendre l'action immobilière dans la succession du vendeur.

Reste à voir si la transcription qui est faite après le décès peut avoir pour conséquence de donner, rétroactivement, à la créance le caractère de créance hypothécaire inscrite. La transcription est un fait personnel aux héritiers. Ceux-ci peuvent la requérir ou abandonner le bénéfice de la transcription, comme ils peuvent requérir l'inscription d'une créance hypothécaire ordinaire, qui n'avait pas été inscrite au décès du créancier. Ils n'ont trouvé dans l'hérédité qu'une créance qui pouvait bien devenir privilégiée ou hypothécaire, mais qui ne l'était pas au moment où la transmission en a été opérée par le décès. Or, l'administration reconnaît elle-même, dans d'autres circonstances, que les faits qui se produisent après le décès, et qui modifient l'état des choses tel qu'il se présentait à l'ouverture de la succession, ne peuvent avoir aucune influence sur l'exigibilité des droits dus au fisc (1).

Lorsque l'acte de vente contient la clause qui dispense le conservateur de prendre l'inscription d'office, l'article 36 de la loi du 16 décembre 1851 décide que le vendeur est déchu du pri-

1) Voir n° 61.

vilége et de l'action résolutoire ou en reprise; mais il peut prendre, en vertu de son titre, une inscription hypothécaire qui n'aura rang qu'à sa date. Certes, la faculté de prendre cette inscription, que les héritiers trouvent dans la succession du vendeur, ne donne pas à la créance le caractère de créance hypothécaire, telle que la loi l'exige pour la soumettre à l'impôt en ligne directe.

Quoiqu'il y ait une grande différence entre ce cas, où l'hypothèque n'a rang que de la date de l'inscription, et le cas du privilége qui prime les hypothèques consenties par l'acheteur et inscrites même avant la transcription de l'acte de vente, cette différence importe peu. La loi fiscale s'attache uniquement au caractère de créance inscrite au jour du décès. Elle ne tient aucun compte du rang de l'inscription, ni des chances plus ou moins fortes de recouvrement, sauf, quant à ce dernier point, les règles qui concernent l'évaluation de la créance (1).

Ce qui est vrai pour la vente est également vrai dans le cas d'un échange d'immeuble avec soulte non payée au décès de l'échangiste à qui elle est due, et dans le cas d'une donation avec charge pécuniaire ou autres prestations liquides, imposées au donataire.

Quand il y a lieu au droit de retour en faveur de l'ascendant donateur sur le prix qui reste dû pour l'immeuble aliéné par le donataire (art. 747 du code civil), ce droit a-t-il pour objet une créance hypothécaire passible de l'impôt en ligne directe? L'administration a décidé que, si la vente a eu lieu moyennant un prix payé au moyen de titres souscrits par l'acquéreur, l'ascendant n'en recueille pas moins la créance du prix qui est garantie par le privilége et qui tombe sous l'application de l'article 2 de la loi du 17 décembre 1851 (2).

(1) Voir plus loin, n° 140.
(2) Déc. B., 30 mai 1870 (*Journal*, n° 11316).

Nous croyons qu'une distinction est nécessaire : si, d'après la loi hypothécaire, le prix dû au moment du décès du donataire est garanti par le privilége, conformément à ce qui est dit ci-dessus, le donateur recueille une créance hypothécaire, et l'impôt est dû. L'impôt n'est pas dû dans le cas où la créance est purement chirographaire.

Quand le prix est payé en billets souscrits par l'acquéreur, une autre distinction est nécessaire : ou bien l'acquéreur a obtenu quittance du prix et n'est plus débiteur qu'en vertu des billets qu'il a souscrits, en d'autres termes, la souscription a opéré novation ; dans ce cas, il faut décider, d'après les règles du droit civil, la question de savoir si le donateur peut encore jouir du droit de retour, et, en cas d'affirmative, il ne reste plus qu'une créance chirographaire, exempte de l'impôt en ligne directe.

Lorsqu'il n'y a pas novation, le droit recueilli par le donateur doit être apprécié d'après la distinction qui précède (1).

66. Le décès de la femme mariée transmet à ses héritiers les droits d'hypothèque légale de la défunte; mais l'impôt ne frappe que les créances de la femme qui sont garanties par une inscription. Pour l'exigibilité du droit de mutation en ligne directe, il est encore indispensable de comparer la somme pour laquelle l'inscription a été prise au profit de la femme, et le chiffre des créances qu'elle a contre son mari. Les créances de la femme qui dépassent la somme pour laquelle l'inscription a été prise ne sont pas des créances hypothécaires, passibles de l'impôt.

Pour garantie de ses reprises, la femme peut prendre inscription sur les immeubles de la communauté. Ce point paraît

(1) Sur le point de savoir quels éléments sont requis pour qu'il y ait novation, voir LAURENT, t. XVIII, nos 280 et suiv.; ARNTZ, t. II, n° 221 ; ZACHARIÆ, § 323; DEMOLOMBE, t. XIV, n° 297; LAROMBIÈRE, art. 1273, n° 8; DALLOZ, v° *Obligations*, n° 2413; DELAMARRE et LEPOITVIN, t. IV, nos 235 et suiv.

aujourd'hui hors de controverse (1). Quel que soit le sort de cette hypothèque par suite de l'acceptation de la communauté ou de la renonciation, au décès de la femme ses héritiers recueillent une créance hypothécaire qui est passible de l'impôt en ligne directe (2).

67. Quand l'ouverture d'un crédit est garantie par une hypothèque inscrite, conformément à l'article 80 de la loi du 16 décembre 1851 (3), l'exigibilité du droit doit également dépendre de la réalisation du crédit, au moment du décès du créancier. C'est la créance, telle qu'elle existe alors à charge du crédité, mais jusqu'à concurrence seulement de la somme pour laquelle l'inscription a été prise, qui a le caractère de créance hypothécaire, à laquelle l'impôt en ligne directe est applicable.

68. Aux termes de l'article 39 de la loi du 16 décembre 1851, les créanciers et légataires ayant le droit de demander la séparation des patrimoines conservent ce droit sur les immeubles de la succession par l'inscription prise sur chacun de ces immeubles, dans les six mois de l'ouverture de la succession. Si le créancier ou le légataire meurt après avoir pris l'inscription, sa créance a le caractère de créance hypothécaire soumise à l'impôt en ligne directe. Il est bien vrai que la séparation des patrimoines ne confère pas au créancier de privilége à l'égard des autres créanciers de la succession. Mais peu importe sa position à l'égard de ces créanciers ; il est certain que, vis-à-vis de l'héritier et des créanciers de celui-ci, l'inscription lui donne un droit de préférence et lui confère même un droit réel

(1) ARNTZ, t. II, n° 1772 ; MARTOU, n° 898.

(2) Déc. B., 9 mars 1874 (*Journal*, n° 12537).

(3) L'article 80 porte : « L'hypothèque consentie pour sûreté d'un crédit ouvert, à concurrence d'une somme déterminée qu'on s'oblige à fournir, est valable; elle prend rang à la date de son inscription, sans égard aux époques successives de la délivrance des fonds qui pourra être établie par tous moyens légaux. »

de suite. Dans ses rapports avec ces créanciers, il a donc bien une créance qui a tous les caractères d'une créance hypothécaire inscrite.

Quand le créancier ou le légataire décède avant l'inscription, il ne transmet qu'un droit non garanti par hypothèque. L'inscription qui peut être prise par son héritier constitue un fait personnel à celui-ci, qui ne peut modifier la nature de la créance telle qu'elle a été transmise par le décès.

69. L'administration a décidé avec raison que la créance qui, aux termes des conventions des parties, ne doit être inscrite qu'après le décès du créancier, n'est pas passible de l'impôt en ligne directe (1).

Mais une créance hypothécaire inscrite est soumise à l'impôt en ligne directe, quand même elle serait exigible au moment du décès, à moins que les héritiers ne puissent établir, par pièces probantes, que la créance est éteinte (2).

70. Quelle que soit la nature de l'objet de la prestation, du moment que la créance est garantie par une inscription hypothécaire, le droit de mutation en ligne directe est exigible. Ainsi, il a été jugé que la redevance d'une quotité brute des produits d'un charbonnage, assurée par une hypothèque, tombe sous l'application de la loi du 17 décembre 1851 (3).

71. Quand un immeuble assuré a été incendié, et que le propriétaire vient à mourir, quelle est la nature de l'action en indemnité qu'il avait contre les assureurs? L'article 10 de la loi du 16 décembre 1851 dit que la somme qui se trouvera due par l'assureur doit être affectée au payement des créances hypothécaires, si elle n'est pas appliquée à la réparation de

(1) Décisions belges, 6 août 1856 et 18 mai 1858 (*Journal*, 1858, à la *Table alphabétique*, v° *Inscription*).

(2) Décision belge, 31 décembre 1856 (*Journal*, n° 7578).

(3) Décision belge, 9 novembre 1857 (*Journal*, n° 7834); jugement du tribunal de Mons, 4 décembre 1858 (*Journal*, n° 8106).

l'objet assuré. Malgré cette disposition, la créance est mobilière, et échappe à l'impôt en ligne directe, sauf examen de la question de savoir si les héritiers ne doivent pas l'imputer sur les dettes hypothécaires qui grèvent l'immeuble, avant de porter ces dettes au passif de la succession, ou si l'indemnité ne doit pas être prise en considération dans l'évaluation de l'immeuble incendié (1).

72. Aux termes d'une circulaire du 31 juillet 1852, les arrérages et intérêts des rentes et créances hypothécaires ne doivent pas entrer dans le règlement de la valeur servant de base au droit de mutation en ligne directe (2). Nous croyons qu'il y a lieu de faire une distinction : les arrérages et intérêts dus au jour du décès, et qui sont garantis par l'hypothèque, constituent évidemment, au même titre que le capital, une créance hypothécaire inscrite, et doivent payer l'impôt. Quant aux intérêts, pour lesquels le créancier n'a pas d'inscription, la transmission est affranchie du droit de mutation en ligne directe.

73. 4[me] CONDITION. — L'article 5 de la loi du 17 décembre 1851 exempte du droit de mutation en ligne directe la part de chaque héritier ou légataire et de l'époux survivant, lorsque cette part ne s'élève pas, après déduction des dettes, à la somme de mille francs.

La part doit être établie à l'égard de chaque héritier, qu'il vienne de son chef ou par représentation, de manière que celui qui recueille mille francs doit payer l'impôt, quand même ses cohéritiers en seraient affranchis (3). Ce qui est recueilli en usufruit ou en nue propriété compte pour moitié (4). Pour déter-

(1) Voir n° 164.

(2) *Journal*, n° 5506 ; voir RESTEAU, n° 253.

(3) Décision belge, 2 octobre 1852 (*Journal*, n° 5557); décision, 4 avril 1855 (*Journal*, n° 7016).

(4) Décision belge, 25 février 1853 (*Journal*, n° 6055); décision belge, 27 fé-

miner le *minimum* de mille francs, il faut tenir compte seulement de ce que chaque héritier a droit de recueillir en immeubles situés en Belgique, en rentes et créances hypothéquées sur de pareils immeubles, sous déduction des charges hypothécaires, et sans avoir égard aux autres valeurs ou dettes de la succession (1).

74. QUOTITÉ. — La quotité du droit de mutation en ligne directe est de 1 p. c., pour ce qui est transmis en propriété, et de 1/2 p. c., sur ce qui est recueilli en usufruit, sans distinction entre la part acquise *ab intestat* et celle obtenue par testament ou autre disposition à cause de mort. Les chiffres de 1 p. c. et de 1/2 p. c. représentent la quotité fixe, déterminée par la loi du 17 décembre 1851. Il y a lieu d'ajouter à ce chiffre les centimes additionnels qui sont établis, chaque année, dans le budget des voies et moyens. Ces centimes s'élèvent aujourd'hui à 30 pour un franc, à prendre sur le droit fixe, non sur les amendes (2).

Il y a des règles spéciales pour les transmissions entre adoptants et adoptés et pour les renonciations (3).

vrier 1856 (*Journal*, n° 7264) ; Circulaire, 9 avril 1856, § 35 (*Journal*, n° 7346).

(1) Décision belge, 4 avril 1855 (*Journal*, n° 7016).

(2) Voir n° 263.

(3) Voir, plus loin, n°s 103 et 127.

§ 2.

Droit de succession proprement dit.

Sommaire.

75. CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ. Énumération.
76. Valeurs passibles de cet impôt.
77. Doit-on considérer comme valeurs imposables la clientèle, l'achalandage, les brevets d'invention, les droits d'auteur?
78. Comment sont imposés les droits indivis qui sont transmis par le décès.
79. L'impôt est dû à raison des parts auxquelles les héritiers sont appelés, abstraction de tout partage fait ou à faire entre eux.
80. QUOTITÉ des droits de succession.
81. Quotité due par certains parents pour la part qu'ils auraient recueillie, si le défunt était mort *intestat*, et celle qu'ils recueillent au delà. Mode de calculer ces parts.
82. Mode de calculer ces parts, en cas de legs d'usufruit et de nue propriété, ou en cas de legs d'usufruit, de nue propriété et de pleine propriété.
83. Y a-t-il lieu d'assimiler à la part acquise par testament ce qui est obtenu par suite de recel ?
84. Quotité due par les parents d'une ligne, appelés à succéder dans l'autre ligne, par suite de dévolution.
85. La quotité due par l'époux survivant ne varie pas, qu'il hérite en vertu de la loi ou du contrat de mariage, ou d'actes de dernière volonté.
86. Quotité due par l'époux survivant, qui est aussi parent du défunt.
87. Quotité due en cas de legs faits à des époux dont l'un est parent du défunt en ligne collatérale.
88. Quotité due par ceux qui déclarent qu'il y a incertitude quant au degré de parenté entre eux et le défunt.
89. Quotité des droits dus pour une succession vacante.

90. Quotité des droits dus par les hospices.
91. Quotité des droits dus en cas de fidéicommis, de renonciation, absence, etc. Renvoi.

---

75. Pour l'exigibilité du droit de succession proprement dit, il faut : *a*. qu'au jour du décès, le défunt ait été habitant du royaume; *b*. que la totalité de la succession, distraction faite des dettes, s'élève au delà de 300 florins des Pays-Bas (art. 1, 24, n° 4, de la loi du 27 décembre 1817).

Nous avons déjà expliqué le sens du mot *habitant* du royaume (1). Quant au *minimum* imposable, il convient de faire remarquer que la loi a établi ce *minimum* à mille francs à l'égard de *chaque* héritier, lorsqu'il s'agit du droit de mutation en ligne directe, et elle l'établit à l'égard de la *masse* nette de toute l'hérédité, quand il s'agit du droit de succession. Si l'actif net ne dépasse pas 300 florins (634 fr. 92 c.), aucun droit ne peut être perçu. Pour déterminer ce *minimum*, les valeurs en nue propriété ne comptent que pour moitié (2).

76. En ce qui concerne les biens et valeurs imposables, la loi ne distingue plus, comme pour le droit de mutation en ligne directe, entre les meubles et les immeubles; elle ne distingue pas non plus entre les immeubles situés en Belgique et ceux situés à l'étranger. La loi atteint tout ce qui fait partie de la succession et qui a une valeur appréciable en argent. Les difficultés en cette matière se bornent donc au seul point de savoir quels sont les droits, créances ou valeurs qui font partie de l'hérédité et qui sont recueillis par les divers ayants droit en leur qualité d'héritiers, de légataires ou de donataires à cause de mort. Ces difficultés

(1) Voir nos 33 et suivants.
(2) Voir n° 73.

ont été déjà examinées au premier chapitre (1). Restent quelques questions spéciales à traiter (2).

77. Peut-on considérer comme valeurs actives de la succession l'achalandage ou la clientèle? Championnière et Rigaud disent que « la loi n'a pas compris les biens qui échappent au sens et qui sont purement incorporels, même dans leur sub-

(1) Voir nos 6 et suivants.

(2) Lorsqu'une personne est tuée par le fait d'autrui, le droit à l'indemnité, à titre de dommages-intérêts, est personnel aux héritiers lésés par cet événement. Il ne peut être exercé au nom de la succession et, par conséquent, l'indemnité ne fait pas partie de l'hérédité (Paris, 15 juin 1868; GARNIER, art. 2726). Mais quand l'action a été intentée par le défunt lui-même à la suite d'un accident dont il a été atteint, l'indemnité qui est allouée aux héritiers qui ont continué l'instance fait partie de la succession. Seine, 8 août 1868 (*Journal*, n° 11151).

Font partie de la succession du donateur et donnent lieu à la perception du droit de succession, les legs particuliers indiqués dans son testament et dont le donataire entre-vifs est chargé, suivant l'acte de donation, d'opérer le payement dans un délai fixe, à partir du décès. Déc. B., 22 février 1868 (*Journal*, n° 10833).

Lorsqu'un acte de vente faite moyennant une rente viagère renferme une clause qui stipule qu'au cas de décès du vendeur la rente sera payée à un tiers non intervenant, cette rente fait partie de la succession du vendeur si le tiers refuse ou s'abstient d'accepter la libéralité faite en sa faveur. Déc. B., 4 octobre 1866 (*Journal*, n° 10418).

L'acte par lequel un héritier déclare donner à un établissement public une somme d'argent en exécution de la dernière volonté de son auteur renferme l'aveu formel d'un legs verbal, passible du droit de succession, si l'établissement a obtenu l'autorisation requise pour accepter valablement. Déc. B., 14 janvier 1874 (*Journal*, n° 12274).

Les héritiers qui constituent une rente viagère, après le décès de leur auteur, en déclarant qu'ils exécutent ainsi la volonté de ce dernier qui leur avait imposé verbalement cette obligation, doivent le droit de succession sur cette rente qui est censée transmise par le défunt directement au légataire. Bruxelles, 19 janvier 1859 (*Journal*, n° 8213). Conf. Déc. B., 17 octobre 1853 (*Journal*, n° 6360).

Constitue, non l'exécution d'un legs verbal donnant ouverture au droit de succession, mais une donation, l'acte par lequel des héritiers déclarent faire une donation *pour se conformer aux intentions du défunt que la mort a empêché d'exécuter*. Bruxelles, 26 avril 1872 (*Journal*, n° 11840).

Par disposition testamentaire, le testateur déclare que parmi les fonds publics renfermés dans son coffre-fort se trouvent des titres appartenant à une personne qu'il désigne, et que ces titres doivent être remis à cette personne à son

stance et dans leur objet ; que les avantages qui résultent d'un achalandage ou d'une clientèle sont attachés au nom, au talent, à la probité, aux qualités personnelles de l'homme qui les a créés ; qu'ainsi ces causes ni leurs effets ne peuvent tomber sous l'application de l'impôt ou se soumettre à des évaluations fiscales (1). » Ces auteurs citent la jurisprudence administrative en France qui avait d'abord admis le principe, non-seulement

décès. Cette disposition constitue, non une reconnaissance de propriété antérieure au décès, mais un legs déguisé passible du droit de succession. Pour écarter cette interprétation, la personne désignée doit justifier d'un droit de propriété. Bruxelles, 20 décembre 1876 (*Journal*, n° 13138).

Quand la reconnaissance est faite par un acte qui n'a pas la valeur d'un testament, elle ne peut pas même être considérée comme le titre d'un legs. Les titres énoncés dans cette reconnaissance doivent être censés faire partie de l'hérédité et recueillis par les ayants droit, soit en vertu de la loi, soit en vertu de dispositions de dernière volonté s'il y en a.

Lorsque la reconnaissance n'était pas en la possession du défunt, il faut appliquer les principes généraux et examiner la valeur probante de l'écrit en ce qui concerne la propriété des titres.

Un paquet cacheté, portant de la main du défunt la mention que le contenu est la propriété d'un tiers et que ce contenu sera géré et administré de certaine façon, doit être considéré, jusqu'à preuve contraire, comme objet dépendant de la succession. Rotterdam, 17 mars 1845 (*Journal*, n° 3326).

Un pli cacheté à l'adresse d'un tiers, trouvé dans une mortuaire, placé dans un coffre-fort, est la propriété des héritiers, s'il n'appert pas des circonstances que le défunt ait voulu le remettre à ce tiers seul et le soustraire à ses représentants légaux. Dans le doute sur le caractère même de l'écrit, il faut s'en tenir aux principes généraux du droit et à la présomption suivant laquelle tous les objets compris dans la mortuaire sont censés appartenir aux héritiers. Cour d'appel de Liége, arrêt du 16 janvier 1875 (*Journal*, n° 12604).

La mention *appartenant à...*, écrite et signée par un testateur sur une bande enveloppant des titres au porteur qui se trouvent en sa possession, étant l'œuvre unilatérale de sa volonté, ne présente aucun caractère contractuel, et ne constitue point, en faveur du tiers désigné, un titre absolu de propriété non susceptible d'être combattu par la preuve contraire. Cass. Fr., 27 avril 1874 (*Journal*, n° 12552).

La détention matérielle de meubles ne suffit pas pour établir une possession valant titre, s'il résulte d'une enquête que le détenteur n'a pas possédé à titre de propriétaire exclusif. La succession ne comprend que la part à laquelle le défunt avait droit dans ces meubles. Gand, 16 décembre 1868 (*Journal*, n° 10817).

(1) *Traité*, n° 3733.

pour les transmissions par décès, mais encore pour les mutations entre-vifs, et qui, ensuite, a considéré la clientèle et l'achalandage comme *valeurs mobilières* dans les transmissions entre-vifs seulement, et a continué à les considérer comme affranchis de tout droit de mutation par décès. Ils repoussent cette distinction.

Dans la partie de la *Théorie du droit fiscal*, relative aux droits d'enregistrement, nous avons reconnu que les transmissions entre-vifs de l'achalandage ou de la clientèle constituaient une mutation de choses mobilières, et nous avons donné pour motif que l'achalandage étant l'*objet* d'une vente ou d'une transmission conventionnelle valable, il devait nécessairement être une chose dans le commerce, un bien susceptible d'être transmis, et que cette chose ne pouvait être classée que dans la catégorie des biens meubles (1). Appliquant ces idées aux droits de succession, nous sommes amené à faire une distinction : si le défunt a fait une disposition de dernière volonté quant à l'achalandage ou à la clientèle, par exemple, s'il en a fait l'objet d'un legs, il faut reconnaître qu'il l'a considéré lui-même comme une *valeur;* dès lors cette valeur fait partie de l'hérédité, et celui qui la recueille doit l'impôt. Mais, quand le défunt n'a rien prescrit relativement à la clientèle ou à l'achalandage, on peut dire qu'ils sont attachés au nom, au talent ou aux autres qualités personnelles du défunt, que les avantages qui y étaient attachés s'éteignent par le décès, et que les héritiers, s'ils trouvent une bonne occasion de continuer le commerce ou la profession, ne donnent également une valeur à cette chance que par leur propre travail. On peut cependant considérer encore l'achalandage comme objet ou valeur de la succession et, à ce titre, imposable, lorsque les héritiers eux-mêmes, soit dans un partage, soit dans un autre acte, le font figurer à l'actif de l'hérédité.

(1) Voir n° 386.

Les droits résultant d'un brevet d'invention, et les droits qui constituent la propriété littéraire sont des valeurs qui se trouvent dans la succession et qui sont recueillies par les héritiers, comme biens héréditaires. L'article 21 de la loi du 24 mai 1854 sur les brevets d'invention dit que toute transmission de brevet par acte entre-vifs ou *testamentaire* est enregistrée au droit fixe de 10 francs (1).

78. Pour connaître ce qui fait partie de la succession, lorsque le défunt avait des droits indivis dans une communauté ou dans une société, nous avons vu que l'on devait établir la situation du défunt à l'égard de ces indivisions, au moment du décès, et faire entrer dans l'hérédité sa part dans les biens indivis. Le partage étant un événement qui se produit après le décès, ne peut avoir aucune influence, au point de vue du droit fiscal, sur l'impôt qui frappe la transmission des droits indivis, ni déterminer les objets qui font partie de la succession (2).

79. Le même principe doit servir de base pour reconnaître ce qui est recueilli dans la succession du défunt par les divers ayants droit. La loi a établi l'impôt sur l'état de l'hérédité au moment du décès, et sur la qualité de ceux qui ont un droit quelconque à exercer, soit à titre d'héritier, soit à titre de légataire ou de donataire par décès. L'exercice de ce droit ne peut modifier la créance que le décès a fait naître au profit du fisc.

80. La quotité du droit de succession varie comme suit : le droit est de 4 p. c. sur ce qui est recueilli en propriété par l'époux survivant n'ayant pas d'enfant de son mariage avec le défunt;— le droit est de 5 p. c. sur ce qui est recueilli par des frères ou

(1) RUTGEERTS, n°s 54 et 55. — En cas de bail consenti au profit du défunt et dont le terme n'est pas expiré au décès, on ne peut considérer comme valeur imposable la différence entre le prix locatif, à payer par les héritiers depuis le décès jusqu'à l'expiration du bail, et le loyer qu'ils ont à recevoir de ceux à qui le défunt a sous-loué le bien. Décision belge, 5 décembre 1853 (*Journal*, n° 6372).

(2) Voir, plus haut, n°s 61 et suivants.

sœurs en vertu de la loi, et de 10 p. c. sur ce que ces parents recueillent, en vertu de dispositions de dernière volonté, au delà de la part qu'ils auraient eue, si le défunt était décédé *ab intestat;* — le droit est de 6 p. c. sur ce qui est recueilli par les neveux, nièces, petits-neveux, petites-nièces, oncles, tantes, grands-oncles et grand'tantes, en vertu de la loi, et de 10 p. c. sur ce que ces parents recueillent au delà, par testament ou acte de dernière volonté; — enfin, le droit est de 10 p. c. sur ce qui est recueilli par d'autres parents ou par des personnes non parentes du défunt.

Pour ce qui est recueilli ou acquis en usufruit, il n'est dû que moitié des droits, tels qu'ils sont fixés pour la propriété (1). La nue propriété est imposée comme la pleine propriété, sauf, s'il y a lieu, le sursis pour le payement des droits; sauf aussi la réduction qui peut résulter de transmissions successives de la nue propriété pendant l'usufruit, réduction prévue par l'article 20 de la loi du 27 décembre 1817 (2).

Ce qui est recueilli par des enfants adoptifs est passible du droit de 6 p. c. (3).

Nous avons déjà vu que les enfants naturels qui recueillent la succession du père ou de la mère, à défaut de parents au degré successible, payent 10 p. c. sur toutes les valeurs qui leur sont attribuées (4).

Aux quotités établies par les lois des 27 décembre 1817 et 17 décembre 1851, il faut ajouter les centimes additionnels qui sont déterminés annuellement dans le budget des voies et moyens (5).

81. Faisons remarquer la différence que la loi fait entre le

(1) Article 17 de la loi du 27 décembre 1817 et article 9 de la loi du 17 décembre 1851.

(2) Voir n° 128.

(3) Article 9 de la loi du 17 décembre 1851.

(4) Article 10 de la loi de 1851. Voir, plus haut, n°s 41 et suivants.

(5) Voir n° 74.

droit de mutation en ligne directe et le droit de succession : pour le premier, la quotité du droit due sur la part recueillie *ab intestat* est la même que celle due sur la part qui est obtenue par testament. Quant au droit de succession, il y a, à l'égard de certains parents, un tarif pour la part qu'ils auraient recueillie en qualité d'héritiers légitimes et un autre plus élevé, pour la part qu'ils recueillent au delà, en vertu de dispositions de dernière volonté. Ainsi, pour la part que ces parents auraient eue *ab intestat*, le tarif est de 5 ou de 6 p. c. Il est de 10 p. c., *maximum* des droits établis pour les transmissions par décès, sur la part qu'ils recueillent en vertu de testament.

Quand un parent de la ligne collatérale, qui n'est pas successible du défunt, est institué légataire, le *maximum* est exigible sur tout ce qu'il recueille; mais le parent successible, institué légataire universel, ne doit le *maximum* que sur ce qui excède la part qu'il aurait eue si le défunt était mort *ab intestat*. Pour déterminer cette part, il faut établir la masse de la succession, et supputer, d'après le nombre et le degré de parenté de ceux que la loi appelait à la succession, les quotités que le légataire aurait eues en sa qualité de parent successible. Il est à noter que la loi ne tient compte que de la qualité de *successible;* dans l'article 17, elle ne se préoccupe pas de la qualité d'héritier (1). Aussi a-t-il été jugé avec raison que le légataire, pour échapper au rapport, peut renoncer à la succession en sa qualité d'héritier légitime, sans que le *maximum* puisse atteindre la part qu'il aurait eue *ab intestat*, et à laquelle il n'a plus droit en cette qualité, par suite de sa renonciation (2).

82. Un legs d'usufruit peut être fait à un successible. Dans ce cas, pour savoir si cet usufruit n'excède pas la part que le successible aurait eue d'après la loi, il faut estimer l'usufruit et prendre comme base de cette estimation la moitié de la valeur

(1) Jugement du tribunal de Namur, 12 février 1846 (*Journal*, n° 3392).
(2) Cass. de Bruxelles, 22 mars 1827.

attribuée à la pleine propriété (1). C'est la base générale adoptée par la loi, toutes les fois qu'elle veut évaluer un usufruit. La même base doit être adoptée, lorsque le legs a pour objet la nue propriété. Aux yeux de la loi fiscale, la nue propriété a aussi une valeur équivalente à la moitié de la pleine propriété. Une décision de l'administration belge résume nettement cette règle : « l'article 17 de la loi du 27 décembre 1817, dit-elle, assujettit à un droit de succession plus élevé, tout ce qu'un héritier recueille par la volonté du défunt au delà de la part à lui assignée par la loi civile. Il est vrai qu'aucune disposition n'a expressément réglé l'application de ce principe au cas où la part testamentaire de l'héritier consiste dans l'usufruit ou la nue propriété de tout ou partie de la succession; mais, d'après le système général de la loi, la valeur de l'usufruit et celle de la nue propriété sont assimilées, chacune invariablement, à la moitié de la valeur de la pleine propriété, puisque la loi a fait cette assimilation pour régler la quotité de l'impôt sur ce qui est recueilli en usufruit, et qu'elle l'aurait nécessairement fait aussi pour ce qui est recueilli en nue propriété, si elle n'avait permis dans ce cas de différer le payement de l'impôt jusqu'à l'extinction de l'usufruit (2). »

Quand le successible reçoit par testament, à la fois, un usufruit, une nue propriété et une pleine propriété, il faut adopter la même règle d'évaluation, et, s'il y a un excédant, le répartir au marc le franc, sur chacun de ces éléments (3).

En cas de legs d'un usufruit, fait à plusieurs successibles,

(1) Cass. de Bruxelles, 29 juin 1830.

(2) Décisions belges, 14 septembre et 7 octobre 1840; 24 février 1842 (*Journal*, n° 2489); décision, 9 août 1843 (*Journal*, n° 2843); décision, 23 juin 1849 (*Monit. du notariat*, 1849, page 77).

(3) Décision belge, 10 mars 1854 (*Journal*, n° 6772). Voici un exemple : Un legs est fait à un neveu successible; il a pour objet : 1° un usufruit évalué 10,000 francs; 2° une nue propriété estimée 20,000 francs; 3° une pleine propriété estimée 30,000 francs. La part *ab intestat* de ce successible eût été d'un quart de la succession dont toutes les valeurs imposables, déduction faite

avec droit d'accroissement, il faut, pour établir ce que chacun des usufruitiers recueille au delà de sa part *ab intestat*, estimer l'usufruit obtenu dès le jour de l'ouverture de la succession à la moitié de la pleine propriété; celui qui se réalise en deuxième ordre, au quart, et ainsi de suite. Ce qui est recueilli en nue propriété par un successible, avec la charge de plusieurs usufruits, doit être réduit dans la même proportion (1).

82. L'héritier qui a diverti ou recélé des objets dépendants de la succession n'a rien à prétendre dans ces objets; ils accroissent la part des cohéritiers. L'administration a décidé que cet accroissement n'est pas passible du *maximum* du droit, parce que la loi n'a frappé de ce *maximum* que la part acquise en vertu de dispositions testamentaires (2). Cette solution est exacte; mais il convient de la compléter. Le droit doit-il être liquidé d'après le degré de parenté du recéleur, ou d'après la qualité de celui qui profite du recel? En admettant ce dernier

des dettes, s'élèvent à 200,000 francs. *Ab intestat* le légataire aurait eu 50,000 en pleine propriété. Il obtient :

En pleine propriété.	30,000
En usufruit, 10,000, réduit à 1/2, soit.	5,000
En nue propriété, 20,000, à réduire à 1/2.	10,000
Ensemble. . .	45,000

Il n'a donc rien au delà de sa part; il paye, sur le tout, 6 pour cent.

Si l'on suppose l'actif net de la succession s'élevant à 120,000 francs, sa part *ab intestat* eût été de 30,000 francs; il reçoit, en plus, 15,000 francs. Cet excédant doit être réparti :

45,000 : 15,000 : : 30,000 : 10,000 en pleine propriété.
45,000 : 15,000 : : 5,000 : 1,666 2/3 en usufruit.
45,000 : 15,000 : : 10,000 : 3,333 1/3 en nue propriété.

Il doit donc payer 6 pour cent sur 30,000 et 10 pour cent sur 10,000 en pleine propriété qu'il a au delà de sa part *ab intestat*. Il doit aussi 10 pour cent sur 1,666 2/3 ou 5 pour cent sur le double de ce chiffre, du chef de la valeur d'usufruit qu'il recueille au delà de sa part; enfin, il doit 10 pour cent sur 6,666 2/3, du chef de la nue propriété qu'il obtient encore au delà de sa part; mais il a le droit de ne payer cette dernière partie qu'à l'extinction de l'usufruit, moyennant caution.

(1) Décision belge, 13 juillet 1865 (*Monit. du notariat*, nº 964).

(2) Décision belge, 6 mai 1856 (*Journal*, nº 7432).

système, on contreviendrait au principe qui veut que les droits de succession soient perçus, eu égard à l'état de l'hérédité au moment du décès et sans tenir compte des faits ultérieurs, personnels aux héritiers. Or, le recel est un fait de cette nature, un événement qui s'est produit après le décès, et qui ne peut modifier la quotité des droits dus. Le droit exigible est donc celui que le recéleur aurait payé, sauf à appliquer, s'il y a lieu, la disposition de l'article 15 de la loi de 1851 qui sera expliquée plus loin (1).

84. Lorsque les parents d'une ligne sont appelés à la succession, à défaut de parents au degré successible dans l'autre ligne, on doit appliquer le tarif qui est établi à raison de leur parenté, non-seulement pour la moitié, mais pour toute l'hérédité. En effet, ils recueillent l'une et l'autre moitié de la succession, en vertu de la loi (2).

85. Quand l'époux qui n'a pas d'enfant de son union avec le défunt est appelé à la succession, on ne doit pas distinguer ce qu'il recueille en vertu de l'article 767 du code civil, à défaut de parents au degré successible ou à défaut d'enfant naturel, et ce qu'il recueille en vertu d'un testament ou de son contrat de mariage. C'est toujours le droit de 4 p. c. qui est exigible. Le projet du gouvernement avait voulu élever le droit à 10 p. c. dans le cas de l'article 767 ; mais ce projet n'a pas été adopté.

Dans le cas où un époux divorcé est appelé à exercer sur la succession de son conjoint les gains de survie que lui attribue son contrat de mariage, le droit doit être liquidé au taux fixé pour ce qui est recueilli entre époux (3). Il devrait en être autrement s'il

(1) Voir nos 103 et suivants. Lorsqu'un jugement a attribué à l'époux survivant des biens de communauté qui avaient été célés par les héritiers de l'époux prédécédé, le droit de succession est dû par ces héritiers comme s'il n'y avait pas eu de recel. Déc. B., 12 décembre 1874 (*Journal*, n° 12638). Voir jugement du tribunal de Saint-Lô, 14 août 1872 (*Journal*, n° 11986).

(2) Garnier, *Rép.*, n° 12481.

(3) Décision belge, 11 juin 1864 (*Journal*, n° 9640).

s'agissait de dispositions testamentaires; le droit exigible serait de 10 p. c. En effet, le testament ne produit ses effets qu'après le divorce; par conséquent, à une époque où la qualité d'époux n'existe plus. Les avantages stipulés dans le contrat de mariage sont, au contraire, contractuels et résultent d'un titre antérieur au divorce.

86. Lorsqu'un époux vient à la succession en sa double qualité d'époux institué et de parent, le droit de 4 p. c. est exigible sur la part qu'il obtient en sa qualité d'époux. L'autre part subit le droit ordinaire, à raison du degré de parenté (1).

87. Quand un legs est fait à des époux dont l'un est parent du testateur, en ligne collatérale, il faut admettre la règle qui a été résumée au n° 40. Le legs est donc censé fait à chaque époux par moitié, et le droit est exigible de l'un et de l'autre, conformément au tarif général. Si le legs est fait directement au mari par le parent de la femme, ou à la femme par le parent du mari, le *maximum* des droits dus par les personnes qui ne sont pas parentes du défunt peut être exigé (2).

88. L'article 22 de la loi du 27 décembre 1817 soumet aussi au droit le plus élevé de 10 p. c. ce qui est recueilli par des personnes qui déclarent être incertaines à l'égard du degré de parenté, ou de la quotité que les héritiers légaux auraient recueillie *ab intestat*, sauf restitution, s'il y a lieu, à la partie intéressée qui prouvera qu'elle a payé au delà de ce qui était dû.

89. Une succession vacante n'est pas affranchie de l'impôt ; mais, comme les héritiers sont inconnus, il y a lieu d'appliquer la disposition de l'article 22, et de décider que le droit de 10 p. c. est exigible.

90. Nous avons vu, dans la première partie de la *Théorie du droit fiscal*, que les donations entre-vifs faites au profit des hospices, bureaux de bienfaisance, fabriques d'église, etc., jouis-

(1) Décision belge, 6 décembre 1859 (*Journal*, n° 8521).
(2) Décision belge, 10 août 1852 (*Monit. du notariat*, 1852, page 390).

saient du privilége du droit fixe, et échappaient au droit proportionnel dû pour les donations en général (1). Ces dispositions exceptionnelles ne sont pas applicables aux legs. La loi du 27 décembre 1817 n'a pas reproduit les exceptions, et la généralité de son texte soumet aux droits de succession et de mutation toutes les transmissions par décès qui ne sont pas expressément exemptées par l'article 24 (2).

Les effets mobiliers qui ont été apportés par les malades décédés dans les hospices, et qui sont attribués à ces établissements, en vertu de l'avis du conseil d'État du 3 novembre 1809, comme dédommagement des dépenses occasionnées par les malades, ne sont pas passibles de l'impôt (3).

La loi du 15 pluviôse an XIII, article 8, attribue à l'hospice les biens appartenant aux enfants qui y sont décédés avant leur émancipation ou leur majorité, si aucun héritier ne se présente. Championnière et Rigaud disent que cette attribution n'a pas lieu à titre successif, et qu'ainsi les droits de mutation ne sont pas dus (4). Il est certain cependant que la loi a établi un mode de succéder, et que c'est bien à titre d'héritier irrégulier que l'hospice est appelé à recueillir les biens. En effet, le même article

(1) Voir n° 424.

(2) Déjà un arrêté royal du 31 mars 1820 a reconnu ce point. Dans un de ses motifs, on lit : « Que, selon les dispositions législatives encore en vigueur, les donations entre-vifs faites aux établissements d'église et de charité sont exemptes du droit proportionnel, tandis que les donations à cause de mort que reçoivent les mêmes établissements sont assujetties au droit de succession. »

Cet arrêté a voulu indirectement abolir les dispositions exceptionnelles des lois des 15 brumaire et 7 pluviôse an XII, 30 décembre 1809 et 6 novembre 1813, et soumettre les donations entre-vifs aux mêmes droits que ceux payés pour les legs. Mais cet arrêté était évidemment inconstitutionnel. Plus tard, lors de la révision de la loi du 27 décembre 1817, la section centrale de la Chambre des représentants proposa d'introduire cette disposition dans le projet de loi pour décréter législativement l'assimilation des legs et des donations entre-vifs. La proposition fut rejetée par le Sénat dans sa séance du 24 novembre 1851.

En France, la loi du 21 avril 1832 a abrogé les dispositions exceptionnelles.

(3) Demolombe, t. VII, p. 312, n° 193; Laurent, t. IX, n° 161.

(4) N° 2485.

impose à l'hospice l'obligation de se faire envoyer en possession et de restituer les biens, à l'exception des fruits perçus, aux héritiers qui se présentent ensuite (1).

91. Nous verrons, dans la partie spéciale, quelle quotité de droit est due en cas de fidéicommis, et quelle influence peuvent avoir, sur la quotité des droits, les renonciations à une communauté ou à une succession (2).

(1) DEMOLOMBE, t. VII, p. 310, nos 183 et suivants; LAURENT, t. IX, no 160.
(2) Voir, plus loin, nos 103, 119 et suivants.

§ 3.

Droit de mutation par décès.

Sommaire.

92. Conditions d'exigibilité du droit de mutation par décès.
93. Quotité de ce droit.
94. Quotité du droit de mutation par décès, dû par un époux.
95. Droit de mutation par décès dû pour transmission par fidéicommis. Renvoi.

92. Le droit de mutation par décès est assis sur la valeur des immeubles situés en Belgique, et délaissés par une personne qui, au moment du décès, n'était pas habitant du royaume. Son exigibilité dépend donc des conditions suivantes : 1° décès d'une personne qui n'était pas habitant du royaume; 2° transmission d'immeubles situés en Belgique.

La première condition se rencontre lorsque, d'après les explications données aux nos 33 et suiv., l'on ne peut qualifier le défunt d'habitant du royaume, quelle que soit sa nationalité, quel que soit le lieu de son décès et quelle que soit également la nationalité de ses héritiers. La deuxième condition se réalise quand, d'après les principes exposés plus haut, aux nos 6 et suiv., il s'est opéré, par le décès, une transmission d'immeubles situés en Belgique (1).

93. Le droit est de 1 pour cent pour la transmission en propriété, et de 1/2 pour cent pour la transmission en usufruit,

(1) Voir, pour le sens à donner au mot *immeubles*, les nos 50 et suiv.

lorsque les biens sont recueillis en ligne directe. Quand ils sont recueillis en ligne collatérale ou par des personnes non parentes du défunt, le droit est de 5 pour cent pour la propriété et de 2 1/2 pour cent pour l'usufruit (art. 17 et 18 de la loi du 27 décembre 1817). Il est encore de 5 pour cent sur ce qui est recueilli par un adopté ou ses descendants (art. 9, § 2, de la loi du 17 décembre 1851). L'enfant naturel qui recueille les biens à défaut de parents au degré successible doit payer le droit de 5 pour cent, comme parent au 12e degré. Dans les autres cas, il est assimilé aux parents de la ligne directe (art. 10, même loi).

Au droit principal, tel qu'il est déterminé par les lois des 27 décembre 1817 et 17 décembre 1851, il y a lieu d'ajouter les centimes additionnels qui sont décrétés annuellement dans le budget des voies et moyens (1).

94. En cas de décès d'une personne mariée, qui n'était pas habitant du royaume, le conjoint doit payer le droit de mutation par décès, au taux de 5 pour cent, sur les immeubles situés en Belgique, qu'il recueille. La loi ne distingue pas entre l'époux survivant qui a des enfants de son union avec le défunt, et l'époux qui n'a pas d'enfants. La loi du 27 décembre 1817, article 24, exemptait bien l'époux ayant des enfants, du *droit de succession*, mais non du droit de *mutation par décès*, et la loi du 17 décembre 1851 n'a assimilé cet époux aux parents de la ligne directe que pour le cas où le défunt était habitant du royaume (2).

95. La loi établit une règle spéciale pour les transmissions qui s'opèrent au décès, en vertu de dispositions fidéicommissaires. Elle est indiquée aux nos 119 et suivants.

(1) Voir no 74.
(2) Resteau, no 548. Il cite une décision belge du 11 janvier 1847.

SECTION II.

RÈGLES SPÉCIALES CONCERNANT L'EXIGIBILITÉ ET LA QUOTITÉ DE CERTAINS DROITS.

Sommaire.

I. — RÈGLES SPÉCIALES EN CE QUI CONCERNE LES ÉPOUX.

96. Droits qui peuvent être dus par le survivant.
97. Texte de la disposition exceptionnelle de l'article 7 de la loi du 17 décembre 1851.
98. 1re *exception*. — Pour l'exigibilité du droit, l'article 7 considère comme libéralités les avantages que le code civil qualifie de stipulations entre associés, pourvu toutefois que ces avantages aient un caractère *aléatoire*. Sens de ce mot.
99. Influence de cette disposition sur la supputation des parts des héritiers, à recueillir *ab intestat*, et celles recueillies en vertu de testament.
100. 2e *exception*. — Quant aux droits exigibles du mari, quel effet produit la renonciation à la communauté de la part des héritiers de la femme?
101. En cas de prédécès du mari, la renonciation de la femme est régie par les principes généraux.
102. Droits qui peuvent être dus par suite de la disposition exceptionnelle de l'article 7.

II. — RÈGLES SPÉCIALES EN CE QUI CONCERNE LES RENONCIATIONS.

103. Texte de l'article 15 de la loi du 17 décembre 1851, et règle spéciale qu'il établit.
104. Motifs qui ont dicté la disposition.
105. L'article 15 ne s'applique pas à la renonciation qui a lieu après acceptation.

106. Mais il est applicable à la succession d'un *non habitant*.
107. Il l'est encore, soit que le bénéficiaire de la renonciation recueille des valeurs au delà de la part qu'il aurait eue *ab intestat*, soit qu'il n'en recueille pas au delà de cette part.
108. Application de l'article 15 au cas de renonciation à un legs d'usufruit, soit pour le droit de succession, soit pour le droit de mutation par décès.
109. Application du même article au cas de renonciation à une nue propriété.
110. Effet d'une renonciation par un successible, qui est également légataire. Effet d'une renonciation par des frères ou sœurs, au profit d'un ascendant, et au préjudice d'un légataire universel.

III. — Règles spéciales en ce qui concerne l'absence.

111. Texte de l'article 6 de la loi du 17 décembre 1851, qui modifie la législation antérieure.
112. Droits qui peuvent être dus par suite de l'absence.
113. A quelle époque ces droits deviennent exigibles.
114. Au décès de l'absent, y a-t-il encore une perception à faire ?
115. Droits à payer par ceux qui recueillent des biens dans le cas de l'article 136 du code civil.
116. Par quelle loi est régie l'absence antérieure à la loi du 17 décembre 1851.
117. Décès de l'envoyé en possession. Ses héritiers doivent-ils payer l'impôt sur les biens de l'absent?
118. Renonciation qui est faite par les ayants droit à la possession.

IV. — Règles spéciales en ce qui concerne les fidéicommis.

119. Texte de l'article 21 de la loi du 27 décembre 1817.
120. Sens et portée des dispositions de l'article 21.
121. Droit exigible au moment où le substitué recueille les biens, objet du fidéicommis.
122. Droit exigible, lorsque l'auteur du fidéicommis est décédé avant la publication de la loi du 27 décembre 1817.
123. Droit dû en cas de fidéicommis *de residuo*.
124. Droit dû en cas de déchéance du grevé, ou de renonciation par le grevé, ou d'abandon anticipé.

V. — Règles spéciales en ce qui concerne l'adoption.

125. Texte de l'article 6 de la loi du 17 décembre 1851. Motifs de la disposition et nature du droit dû par l'adopté.
126. Droit dû par l'adoptant, dans le cas de l'article 351 du code civil.
127. Quotité du droit dû par l'adopté.

VI. — Règle spéciale en cas de transmissions successives d'une nue propriété.

128. Quotité du droit dû sur les mutations successives d'une nue propriété.

I. *Droits dus par l'époux survivant.*

96. L'article 24, nos 2 et 3, de la loi du 27 décembre 1817 exemptait du *droit de succession* ce qui est recueilli par un époux ayant un ou plusieurs enfants de son union avec le défunt. Il exemptait encore l'usufruit, la pension ou la rétribution périodique recueillie par l'époux survivant et due par des enfants issus d'un précédent mariage qui, par le décès, acquièrent la propriété. L'article 17 de la même loi frappait du droit de 4 pour cent ce que l'époux survivant recueille dans la succession du prémourant, en dehors des deux cas prévus par l'article 24.

L'article 1er de la loi du 17 décembre 1851 a établi le droit de mutation en ligne directe pour ces deux cas, et il résulte de la combinaison des textes, qu'aujourd'hui l'époux survivant peut être passible des droits suivants : 1° lorsqu'il a des enfants de son union avec le défunt, d'un droit de mutation en ligne directe sur les immeubles situés en Belgique et les rentes et créances hypothéquées sur de pareils biens ; 2° lorsqu'il n'a pas d'enfant de ce mariage, d'un droit de succession sur toutes les valeurs qu'il recueille dans la succession du défunt ; 3° lorsque le défunt n'était pas habitant du royaume, d'un droit de mutation par décès sur les immeubles situés en Belgique. Pour ce dernier droit, la loi ne distingue plus entre l'époux qui a des enfants et celui qui n'a pas d'enfant de son mariage avec le défunt.

97. Pour déterminer ce que l'époux recueille dans la succession du défunt, l'article 7 de la loi du 17 décembre 1851 a introduit la disposition exceptionnelle dont voici le texte : « L'époux survivant auquel une convention de mariage, non « sujette aux règles relatives aux donations, attribue *aléatoire-* « *ment* plus que la moitié de la communauté, sera assimilé, « pour la perception des droits de succession et de mutation par « décès, à l'époux survivant qui, en l'absence d'une dérogation

ɪommunauté, recueille en tout ou en
tre époux en vertu d'une donation ou
entaire.
s seront également, pour la perception
aires de la portion des biens existants
ɔmmunauté dont ils profitent par la
e ou de ses héritiers. »
du partage inégal de la communauté
.ité des droits, et faisons remarquer
e aux époux dont le contrat de ma-
ɔlication de la loi du 17 décembre

nun, la communauté se partage par
ɪaire. Les époux peuvent s'avantager
nation entre-vifs, soit par des libéralités à cause de mort, soit enfin par des dispositions qui ne sont considérées par la loi civile que comme des clauses entre associés (2). La loi fiscale atteint, par les *droits d'enregistrement*, les donations entre-vifs. Elle atteint, par les droits de succession et de mutation, les libéralités qui résultent directement des dispositions à cause de mort. L'article 7 de la loi du 17 décembre 1851 est allé plus loin ; il a voulu soumettre aux droits de succession les avantages que la loi civile ne considère que comme des conventions de mariage et entre associés. Pour appliquer cette disposition exceptionnelle, il faut la réunion des conditions suivantes : 1° l'époux survivant doit obtenir une part de la communauté, excédant la moitié ; 2° il doit recueillir cette part en vertu d'une disposition du contrat de mariage, qui n'est pas

(1) Arlon, 28 juillet 1869 (*Journal*, n° 11003).

(2) Articles 1516 et 1525 du code civil; les habillements des époux mariés sous le régime de la communauté ne font pas partie de la communauté, mais constituent des propres mobiliers. Décision belge, 28 juin 1865 (*Journal*, n° 9892) ; DALLOZ, v° *Contrat de mariage*, n° 666 ; TROPLONG, n°s 446 et 447.

passible de droits proportionnels d'enregistrement et à laquelle on ne peut appliquer les règles générales sur les droits de succession; 3° enfin, cette disposition doit avoir un caractère aléatoire.

Le mot *aléatoire* ne se rattache pas seulement à la condition de survie, mais encore à la personne qualifiée, c'est-à-dire que la loi veut qu'il y ait chance pour l'un comme pour l'autre époux de recueillir l'avantage stipulé dans le contrat, et que cette chance se réalise par la survivance (1). Ainsi, la clause qui permet à la femme de reprendre son apport franc et quitte, quoiqu'elle renferme un avantage évident, ne tombe pas sous l'application de l'article 7 parce qu'elle n'attribue pas *aléatoirement* à la femme une part qui dépasse la moitié de la communauté.

(1) Le sens du mot *aléatoire* a été fixé dans les discussions auxquelles le projet de loi a donné lieu dans la Chambre des représentants. Le projet primitif portait : « Tout ce qui, par suite de conventions matrimoniales, est attribué à l'époux survivant, dans la communauté, au delà de la moitié, etc. » On fit observer avec raison que la disposition comprenait le cas où celui des époux qui avait fait les apports les plus considérables, avait stipulé le préciput en sa faveur, et qu'elle frappait ainsi de l'impôt une clause qui n'avait pas le caractère de libéralité, qui ne constituait qu'un dédommagement au profit de cet époux. Aussi, la disposition fut rejetée. Lors du second vote de la loi, le ministre présenta la nouvelle rédaction de l'article 7 et expliqua l'addition du mot *aléatoire* en ces termes : « La condition de survie exclut, sans contredit, l'hypothèse à laquelle s'est attachée la section centrale, celle d'une espèce de dédommagement au profit de l'époux qui a apporté le plus à la communauté, ou qui a contribué le plus à sa prospérité. En effet, le préciput n'est pas stipulé *au profit du survivant* dans le cas qu'on suppose, mais au profit de l'un des époux *nommément;* or, la disposition ne s'applique qu'à la convention aléatoire, soumise à la condition de survie, et non à la stipulation qui serait faite dans le contrat de mariage, et qui, à raison des apports inégaux faits par les conjoints, attribuerait à l'un d'eux des reprises plus importantes dans la communauté. » M. Dolez, de son côté, disait : « D'après la proposition du gouvernement, il n'y aura de soumises à l'impôt que les dispositions aléatoires, et, comme le chef du département des finances l'a expliqué, si, au moment du contrat de mariage, l'un des époux, par cela même qu'il a apporté une fortune plus importante dans la communauté, ou que, par ses talents ou son éducation, il a chance d'enrichir plus particulièrement la communauté, stipulait qu'il prendra une part plus grande dans la communauté, il n'y aurait pas de droits sur cette stipulation. »

Quant au préciput, il peut être stipulé au profit du survivant, ou au profit de tel époux s'il survit, ou au profit de tel époux lors de la dissolution de la communauté par une cause quelconque. Dans ce dernier cas, si la dissolution a lieu autrement que par le décès d'un des époux, le partage de la communauté et l'attribution du préciput se font conformément aux principes généraux, et il ne peut être question de droits de succession. Lorsque, dans le même cas, la dissolution a lieu par le décès de l'époux qui a droit au préciput, ses héritiers recueillent ce droit dans sa succession et, encore une fois, l'article 7 reste sans application. Il en est de même quand la dissolution est opérée par le décès de l'autre époux, parce que ce n'est pas aléatoirement que le préciput est acquis au survivant. Dans cette dernière hypothèse, il ne peut y avoir de doute que sur le point de savoir si cette disposition constitue une libéralité proprement dite, pouvant donner ouverture à la perception d'un droit d'enregistrement (1).

Quand le préciput est stipulé au profit de tel époux *s'il survit*, il y a bien une chance à courir pour cet époux, mais cette chance n'a pas encore le caractère aléatoire que l'article 7 exige à l'égard des deux époux. Dans cette stipulation, l'époux non avantagé n'a pas la chance de recueillir au delà de la moitié de la communauté; il a seulement l'espoir de partager la communauté par moitié avec les héritiers de l'époux prédécédé.

Enfin, lorsque le préciput est stipulé au profit du survivant, il n'y a pas de doute; il y a chance pour chaque époux, et cette chance dépend d'un événement incertain, le prédécès. L'article 7 reçoit son application.

Les mêmes distinctions doivent être faites dans le cas où le

(1) La clause d'un contrat de mariage qui donne à la veuve seule le droit de prélever sur les biens de la communauté, et avant tout partage, une somme déterminée, ne rentre pas dans les prévisions de l'article 7. Déc. B., 30 décembre 1870 (*Journal*, n° 11414).

contrat de mariage attribue à l'un des époux une part plus forte que la moitié de la communauté; quand il établit un forfait de communauté, ou qu'il assigne la totalité de la communauté au survivant, dans les limites de l'article 1525 du code civil. La clause du contrat doit avoir le caractère aléatoire, tel qu'il est expliqué ci-dessus (1).

99. Lorsque l'un des époux recueille ainsi des valeurs au delà de la moitié de la communauté, doit-on considérer ces valeurs comme actif de la succession du conjoint décédé, pour

(1) Pour l'application de l'article 7, il faut distraire de la masse des biens communs les apports de capitaux qui sont entrés dans la communauté du chef de l'époux survivant.

Le survivant n'acquiert pas ces valeurs aléatoirement. Dès le jour du contrat, il est certain qu'en vertu de la clause qui autorise la reprise des apports tombés en communauté, ces apports sont assurés à chacun des époux; l'époux qui survit conserve ces valeurs par l'énergie du droit que la convention lui accorde et les héritiers, s'il est prémourant, les reprennent par le bénéfice de la réserve que cette même convention stipule en leur faveur. Déc. B., 31 janvier 1870 (*Journal*, n° 11168).

« Il est constant, dit cette décision, que la clause de l'article 1525 ne dispose que des bénéfices résultant de la collaboration commune, ainsi que des économies réalisées sur les revenus respectifs des époux; elle forme une convention entre associés, portant attribution aléatoire des acquêts et des bénéfices de la société, moyennant restitution des mises sociales (Troplong, *Contrat de mariage*, n° 2173); aucune idée d'avantage ne peut s'attacher à cette restitution de valeurs faite à l'époux auquel elles appartenaient avant leur apport en mariage. L'esprit aussi bien que la lettre de l'article 7 s'opposent à ce que ces valeurs, — qu'elles retournent à l'époux survivant ou aux héritiers de l'époux prédécédé, — soient envisagées comme restant sous son empire. »

L'époux survivant peut renoncer au bénéfice de la disposition qui lui attribue la totalité de la communauté, pour s'en tenir à sa part légale; dans ce cas, il faut, pour la liquidation de l'impôt, faire abstraction de la convention de mariage. Déc. B., 18 avril 1872 (*Journal*, n° 11740). Cette décision est fondée sur un arrêt de la cour de Rennes, du 18 août 1853, confirmé par un arrêt de rejet du 20 février 1855, qui dit que, si la convention prévue par l'article 1525 du code civil lie irrévocablement les époux tant que dure le mariage, il est loisible au survivant, après le mariage dissous, de renoncer au bénéfice qu'elle lui assurait, pour se contenter de ce qui lui appartient, selon les règles générales, dans la liquidation et le partage de la communauté.

N'y a-t-il pas lieu d'appliquer la règle spéciale de l'article 15 de la loi du 17 décembre 1851? Voir, ci-après, n° 105.

supputer la portion qui, en ligne collatérale, est recueillie *ab intestat* et celle qui est obtenue par testament? La réponse affirmative ne nous semble pas douteuse. La loi fiscale établit une fiction d'après laquelle les valeurs attribuées au survivant, au delà de la moitié de la communauté, sont censées acquises dans la succession du défunt; elles font donc fictivement partie de l'hérédité. Cette fiction doit agir lorsqu'il faut déterminer la quotité du droit dû par les héritiers, ainsi que la part qu'ils recueillent *ab intestat* et celle qu'ils obtiennent par testament. Le fisc ne peut pas soutenir en même temps et dans une même liquidation, d'un côté, que ces valeurs sont comprises dans la succession et, d'un autre côté, qu'elles en sont exclues (1).

100. La deuxième disposition de l'article 7 contient encore une dérogation au droit commun. D'après ce droit, la femme ou ses héritiers seuls peuvent renoncer à la communauté. L'article 7 considère cette renonciation comme un avantage fait au mari ou à ses héritiers, jusqu'à concurrence de la moitié de la communauté, à laquelle la femme avait droit. Cet avantage est passible de l'impôt. Il résulte de là que, dans le cas de décès de la femme et de renonciation à la communauté de la part de ses héritiers, le mari est censé recueillir dans la succession de sa femme la portion des biens existants au jour du décès, dont il profite par cette renonciation. Si quelques-uns des héritiers de la femme renoncent à la communauté, l'article 7 est applicable à leurs parts qui accroissent celle du mari, conformément à l'article 1475 du code civil.

101. Lorsque le mari prédécède et que la femme renonce à la communauté, peut-on appliquer l'article 7? Le texte dit oui; cependant cette solution paraît impossible. Les héritiers, dit le

(1) Circulaire belge, 6 avril 1853 (*Journal*, n° 6155). Exemple : Le mari meurt, la femme a droit aux 3/4 de la communauté. Les héritiers légitimes du mari sont trois frères; mais le défunt a institué un de ses frères légataire universel. Celui-ci doit donc 5 pour cent sur la part qu'il aurait eue *ab intestat*,

texte, sont réputés donataires; mais, donataires de qui? On ne peut les considérer comme donataires à cause de mort de la femme, puisque celle-ci vit encore. Si on les considère comme donataires de leur auteur, ils seront passibles de l'impôt, par application des principes généraux et non de l'article 7; en effet, ils trouvent les biens à la propriété desquels la femme renonce, dans la succession à laquelle ils sont appelés et, à ce titre, ils doivent payer les droits sur ces biens comme sur les autres valeurs de la succession. L'administration semble reconnaître l'impossibilité d'appliquer l'article 7 au cas où la femme renonce. « La disposition de l'article 7, dit-elle, ne trouve application « que lorsque, en cas de prédécès de la femme, ses héritiers « renoncent à la communauté. Dans cette hypothèse, le mari est

et 10 pour cent sur ce qu'il recueille au delà. Pour calculer la part *ab intestat*, on doit opérer comme suit :

Actif net de la communauté, 30,000 fr.; moitié du mari . . .	15,000
Propres du mari	15,000
Total de la succession. . .	30,000
Il revenait *ab intestat*, au frère, 1/3	10,000
Au lieu de 10,000 fr., le frère recueille :	
1/4 de la communauté	7,500
Les propres	15,000
Total. . .	22,500
La part *ab intestat* étant de	10,000
Il a donc, au delà de cette part.	12,500

Il doit 5 pour cent sur 10,000 et 10 pour cent sur les 12,500.

De son côté, la femme doit le droit de 4 pour cent sur le quart de la communauté qu'elle obtient, aléatoirement, au delà de la moitié.

Sans la fiction, il faudrait dire : la succession du mari comprend 1/4 de la

communauté	7,500
Propres	15,000
Total. . .	22,500
La part du frère est, *ab intestat*, d'un tiers . . .	7,500
Comme il recueille 22,500, il y a un excédant de . .	15,000

qui est obtenu en vertu du testament, et qui est passible du *maximum* de 10 pour cent.

« censé recueillir dans la succession de la femme la moitié de la « communauté, qui en eût fait partie en l'absence de cette renon« ciation. Lorsque le mari prédécède, la renonciation de la « femme ayant pour effet d'augmenter le solde imposable de la « succession recueillie par les héritiers, ceux-ci doivent l'impôt « en vertu des principes généraux qui régissent la perception, « cette hypothèse ne rentrant pas d'ailleurs dans les termes de « l'article 15 de la loi (1). »

La même solution doit être adoptée dans le cas où la femme meurt après le mari, sans avoir accepté la communauté. La renonciation de ses héritiers produit le même effet que celle de la femme.

102. L'application de l'article 7 peut donner lieu à la perception d'un droit de mutation en ligne directe, d'un droit de succession, ou d'un droit de mutation par décès. Le droit de mutation en ligne directe est dû par l'époux qui a des enfants de son union avec le défunt. Le droit de succession est exigible de l'époux qui n'a pas d'enfant de son mariage avec le défunt, et le droit de mutation par décès est dû lorsque le conjoint décédé n'était pas habitant du royaume.

II. *Droits dus par suite de renonciation à une succession ou à un legs.*

103. L'article 15 de la loi du 17 décembre 1851 dit : « En cas « de répudiation d'une part *ab intestàt* ou d'une disposition tes« tamentaire, l'accroissement sera assimilé, pour la liquidation « du droit à charge de celui qui en profite, à ce qu'il aurait « recueilli, en vertu de disposition testamentaire, au delà de sa « part héréditaire, sans que le droit puisse être inférieur à celui « qu'aurait dû acquitter le renonçant. »

(1) Décision belge, 15 septembre 1860 (*Journal*, n° 8723).

En droit civil, la renonciation à une succession a pour effet de faire considérer le renonçant comme n'ayant jamais été héritier. Sa part accroît à ses cohéritiers et, s'il est seul, elle est dévolue au degré subséquent (1). La loi fiscale déroge à ce principe en ce qu'elle soumet à l'impôt la part qui accroît à un héritier par la renonciation, comme s'il l'avait obtenue du défunt par testament, ou comme si le renonçant l'avait lui-même recueillie, tout en choisissant le droit le plus élevé. Ainsi, lorsque le droit qui aurait été payé par le renonçant n'équivaut pas à celui que le bénéficiaire de la renonciation, considéré comme légataire de cette part, doit payer, la loi néglige la qualité du renonçant, et elle assimile la renonciation à un legs fait par le défunt. Mais, quand le droit qui aurait été payé par le renonçant dépasse en quotité le droit que doit payer celui qui profite de la renonciation, considéré comme légataire, la loi exige de ce dernier le droit que le renonçant lui-même aurait dû payer en acceptant la succession ou le legs (2).

104. Les motifs qui ont dicté la disposition de l'article 15 sont ainsi expliqués dans le rapport de la section centrale de la Chambre des représentants : « La loi veut prévenir une fraude

(1) Articles 785 et 786 du code civil.

(2) Exemples : Un frère est appelé à la succession avec deux autres frères. Ces derniers renoncent à la succession. Le frère hérite un tiers en qualité de successible, d'après la loi, et il obtient les deux autres tiers par suite de la renonciation de ses cohéritiers. Il payera le droit sur ces deux tiers, comme s'il les avait recueillis par testament du defunt, parce que ce droit est supérieur à celui que les deux frères auraient dû payer, s'ils avaient accepté la succession.

Supposons un cousin de la ligne paternelle en concours avec un ascendant de la ligne maternelle. Le cousin renonce à la succession, et, faute de parents au degré successible dans la ligne paternelle, il y a lieu à dévolution d'une ligne à l'autre. Toute la succession est donc recueillie par l'ascendant maternel. Celui-ci payera le droit de mutation en ligne directe pour la part qu'il avait à recueillir comme ascendant, et il doit le droit de succession, tel que le renonçant aurait dû le payer, sur la part qu'il obtient par la renonciation. Le droit qu'aurait payé le cousin étant supérieur à celui que l'ascendant doit, même en qualité de légataire du défunt, la loi choisit l'hypothèse la plus favorable au fisc, celle où le cousin aurait accepté la succession.

« qui se commet quelquefois; des parents collatéraux doivent « payer 10 pour cent; ils concourent avec des ascendants; ils « reçoivent leur part en argent et, au lieu de le reconnaître par « un partage ou acte de cession, ils font leur renonciation, et, « par ce moyen, ne payent ni droit de cession, ni droit de suc« cession. La même fraude peut s'exercer lorsque des légataires « sont appelés en concurrence avec des héritiers au premier, « deuxième ou troisième degré, ou lorsque ces héritiers con« courent avec des parents à un degré plus éloigné. » L'exposé des motifs de la loi disait aussi que l'article 15, destiné à faire cesser ces manœuvres, tendait à faire conserver au trésor le droit *tel qu'il est* à l'ouverture de la succession.

105. Il est certain que la disposition de l'article 15 ne s'applique pas aux renonciations prévues par l'article 780 du code civil (1), ni à celles qui seraient faites après acceptation. Il faut considérer ces renonciations comme de véritables cessions, et les soumettre aux droits d'enregistrement. Mais l'article 15 ne distingue pas la renonciation à une succession légitime de la renonciation à un legs ou à une disposition soumise à l'événement du décès, telle qu'une institution contractuelle. L'article ne distingue pas non plus la renonciation directe de celle qui résulte d'une option (2).

(1) L'article 780 porte : « La donation, vente ou transport que fait de ses droits successifs un des cohéritiers, soit à un étranger, soit à tous ses cohéritiers, soit à quelques-uns d'eux, emporte de sa part acceptation de la succession. » Il en est de même : 1° de la renonciation, même gratuite, que fait un des héritiers au profit d'un ou de plusieurs de ses cohéritiers; 2° de la renonciation qu'il fait même au profit de tous ses cohéritiers indistinctement, lorsqu'il reçoit le prix de sa renonciation.

(2) Ainsi, l'article 15 est applicable à la renonciation par un ascendant réservataire au legs d'usufruit qui lui a été fait par son fils, pour s'en tenir à sa réserve d'ascendant. Jugement du tribunal de Gand du 27 février 1865 (*Journal*, n° 9822). « La disposition de l'article 15 », dit ce jugement, « est absolue et ne comporte aucune exception; elle s'applique à toutes renonciations quelconques qui procurent à un héritier ou à un légataire un avantage sur lequel il ne devait pas compter; il importe peu que la renonciation soit pure et simple, ou qu'elle

106. L'article 15 s'applique à la succession d'un non-habitant, qui est passible du droit de mutation par décès, comme aux successions d'un habitant, passibles du droit de mutation en ligne directe ou du droit de succession (1).

107. L'article 15 s'applique, même alors que l'héritier qui profite de la renonciation ne recueille rien au delà de la part qu'il aurait eue si le défunt était décédé ab intestat (2). Mais quand le réservataire, qui a été dépouillé de la légitime par une disposition testamentaire, recueille toute la succession ou une partie de la succession à la suite de la renonciation des légataires, l'article 15 n'est applicable qu'à la portion qui excède sa réserve. En effet, le droit à la réserve ne dépend pas de la renon-

dérive d'une option; la loi ne distingue pas et taxe du droit le plus élevé, à charge de celui qui en profite, l'accroissement de part qu'il obtient par suite de la renonciation ou de l'option. » Le pourvoi dirigé contre ce jugement a été rejeté par arrêt de la cour de cassation du 1er mars 1866 (*Journal*, n° 10123).

Ainsi encore, l'article 15 est appliqué dans le cas où un successible, institué légataire, renonce à son legs pour venir à la succession comme héritier légitime. L'avantage qu'il fait à ses cohéritiers est censé recueilli par eux, en vertu de testament, au delà de leur part héréditaire.

L'article 15 est encore applicable à la renonciation à une institution contractuelle. Bruxelles, 17 janvier 1866 (*Journal*, n° 10255). — L'article 15 est applicable à la répudiation, par l'époux survivant, des libéralités soumises à l'événement du décès et qui lui sont accordées par le contrat de mariage. Charleroi, 17 mars 1877 (*Journal*, n° 13218).

Quand un légataire renonce à son legs, avant la vérification de l'écriture du testament, l'article 15 reçoit son application. Termonde, 14 juin 1867 (*Journal*, n° 10496).

(1) Décision belge, 7 janvier 1855 (*Journal*, n° 7127 ; jugement du tribunal de Huy, 20 décembre 1855 (*Journal*, n° 7130) et jugement du tribunal de Gand, 27 février 1863 (*Journal*, n° 9822). Ce dernier jugement porte : « Le titre II de la loi de 1851, intitulé *Dispositions générales*, contient des règles relatives, non-seulement à l'impôt de succession en ligne directe, mais encore aux droits du fisc établis par la loi du 27 décembre 1817, sur les mutations par décès; cela résulte à toute évidence des articles 6, 10, 19, 23 et 25 de la loi du 17 décembre 1851, ainsi que des discussions qui ont eu lieu aux chambres législatives; en outre, l'article 15, placé sous la rubrique ci-dessus, est général et n'établit aucune distinction entre ces deux espèces de droits. » Cassation belge, 24 février 1860 (*Monit. du notariat*, n° 984).

(2) Décision belge, 10 août 1853 (*Journal*, n° 6306).

ciation; le testament ne pouvait en priver l'héritier réservataire.

108. Lorsque le défunt a légué un usufruit, la renonciation de l'usufruitier profite au nu propriétaire; mais, comme le droit exigible de ce dernier embrasse déjà la pleine propriété, sauf le sursis quant au payement, de quelle manière l'article 15 est-il applicable à cette renonciation? L'administration a comparé la situation qui était faite au trésor par le testament et celle qui résulte de la renonciation, et elle a cherché la solution dans cette comparaison. Ainsi, par le testament, le trésor public pouvait exiger : 1° le droit dû par l'usufruitier; 2° le droit dû par le nu propriétaire, calculé à raison de la pleine propriété, sauf que ce dernier droit n'était payable qu'à l'extinction de l'usufruit. Par la renonciation, l'usufruit est éteint, et le droit dû par le nu propriétaire est immédiatement exigible. La renonciation a donc pour effet, au point de vue de la loi fiscale, de priver le nu propriétaire du terme pour le payement du droit; mais, d'un autre côté, elle lui fait acquérir la valeur de l'usufruit. L'administration évalue la perte du terme à la moitié de la pleine propriété, et elle liquide le droit sur cette base. Le nu propriétaire doit donc, du chef de la propriété, la moitié du droit ordinaire, et, du chef de l'usufruit, le droit qu'il aurait payé s'il l'avait acquis par testament, ou celui que l'usufruitier renonçant aurait lui-même dû payer, suivant que l'un ou l'autre est plus avantageux au trésor (1).

Quand le cas prévu à ce numéro se présente dans la succession d'un-non habitant, passible du droit de mutation par décès, la loi n'accorde pas de délai pour le payement du droit dû à raison de la transmission de la nue propriété. La renonciation de l'usufruitier ne prive donc pas le nu propriétaire du bénéfice du terme, et il n'y a pas de compensation à établir de ce chef. Le propriétaire doit dès lors le droit, comme s'il avait recueilli

(1) Décision belge, 29 décembre 1854 (*Journal*, n° 7129).

la pleine propriété. Ensuite, il doit celui dû à raison de l'usufruit. Ce dernier droit est liquidé au taux que le nu propriétaire aurait payé s'il avait acquis l'usufruit en vertu de dispositions testamentaires du défunt, ou au taux que l'usufruitier aurait payé s'il n'avait pas renoncé. L'article donne la préférence au taux le plus avantageux pour le trésor public (1).

109. Lorsque le légataire d'une nue propriété renonce à son legs, cette renonciation n'éteint pas l'usufruit; elle fait accroître le legs à la part d'autres héritiers ou légataires. Dans ce cas, on applique l'article 15 de telle manière que les personnes qui acquièrent la nue propriété par l'effet de la renonciation sont censées avoir eu cette valeur par acte de dernière volonté du défunt, au delà de leur part héréditaire, et doivent payer le droit sur ce pied, ou bien elles doivent le droit que le renonçant aurait payé, si ce dernier droit est plus élevé que l'autre (2).

110. Lorsque celui qui est à la fois successible et légataire renonce à sa qualité d'héritier pour conserver son legs, il faut, quant aux droits exigibles de son chef, appliquer la règle expli-

(1) Décision belge, 7 janvier 1855 (*Journal*, n° 7127).

(2) Décision belge, 8 octobre 1856 (*Journal*, n° 7475).

Exemples : 1° Une personne meurt, laissant pour héritiers un frère et un neveu. Elle lègue l'usufruit à un non-parent, et le frère renonce à la succession. Le neveu recueille donc la nue propriété de toute la succession. Il doit 6 pour cent sur une moitié et 10 pour cent sur l'autre moitie, parce qu'il est cense recueillir cette dernière moitié dans la succession du défunt, en vertu de dispositions testamentaires, et au delà de sa part héréditaire; 2° cette personne a pour héritiers son père et un frère. Le père renonce à la succession. Le frère recueille la nue propriété des 3/4, de son chef, et la nue propriété d'un quart, par suite de la renonciation. Il doit 5 pour cent sur les 3/4 et 10 pour cent sur le quart restant, quoique ce dernier, réuni aux autres, ne s'élève pas encore à la part héréditaire qu'il aurait eue si le défunt était mort *ab intestat*; en effet, la nue propriété doit être évaluée à la moitié de la pleine propriété, comme il a été expliqué au n° 82.

Si le frère renonce à la succession, le père recueille de son chef 1/4, et, à défaut de parents au degré successible dans la ligne maternelle, il recueille les 3/4 par suite de la renonciation. Pour le 1/4, il ne doit que le droit de mutation en ligne directe; pour les 3/4, il doit le droit de succession au taux que le frère aurait payé, s'il avait accepté la succession, soit à 5 pour cent.

quée au n° 81, et ne frapper du *maximum* que l'excédant du legs comparé à la part qu'il aurait eue si le défunt était décédé *ab intestat*. Pour les effets de la renonciation, au point de vue de l'article 15, il faut vérifier si le montant du legs est inférieur à cette part. Dans ce cas seulement, la renonciation procure aux héritiers toute la différence que présente le legs comparé à la part héréditaire *ab intestat,* et cette différence est soumise à la disposition de l'article 15 (1).

Les biens réservés au profit des ascendants sont par eux recueillis dans l'ordre où la loi les appelle à succéder (art. 915 du code civil). Mais la loi n'appelle les ascendants, autres que père et mère, qu'à défaut de frères et de sœurs (art. 746, 750). Les frères et sœurs n'étant pas héritiers à réserve, il en résulte que la personne qui a des frères ou sœurs et des ascendants autres que père et mère, peut disposer de la totalité de sa succession par des libéralités entre-vifs ou à cause de mort. Les meilleurs auteurs reconnaissent cependant qu'en cas de renonciation de la part des frères ou sœurs, les ascendants ont droit à leur réserve et peuvent faire réduire les libéralités dans les limites de la quotité disponible (2).

En appliquant cette opinion au cas d'un legs universel qui exclut les frères et sœurs, on doit admettre que la renonciation

(1) Exemple : Le défunt a une fortune imposable de 40,000 francs. Il a pour héritiers légaux quatre neveux représentant quatre frères et sœurs prédécédés. Il a légué 20,000 fr. à l'un de ses neveux, sans le dispenser du rapport. Le neveu, pour conserver son legs, renonce à la succession, en qualité d'héritier légitime. Il doit payer 6 pour cent sur la part qu'il aurait eue *ab intestat* (10,000 fr.) et 10 pour cent sur 10,000 qui excèdent cette part. Sa renonciation ne profite pas à ses cohéritiers, et l'article 15 reste sans application. Mais én supposant que le legs soit de 5,000 fr., sa renonciation constitue un avantage de 5,000 fr. pour ses cohéritiers. De ce chef, ils doivent le droit comme s'ils avaient eu ces 5,000 francs au delà de leur part héréditaire, par testament du défunt. Donc, le droit de 6 pour cent est exigible de chacun d'eux sur 10,000, et le droit de 10 pour cent sur le 1/3 de 5,000 francs.

(2) Demolombe, t. IX, n° 122, page 303 ; Troplong, *Donations*, n° 806 ; Dalloz, v° *Dispositions*, n° 772.

à la succession de la part de ces frères et sœurs ne tombe pas sous l'application de l'article 15. L'ascendant profite bien de la renonciation, et la part qu'il obtient est passible du droit de mutation en ligne directe ; mais, d'un côté, il n'y a pas lieu de lui faire payer le droit que les renonçants auraient dû acquitter, puisque ceux-ci, exclus de la succession par un titre régulier, n'avaient rien à recueillir, ni rien à payer. D'un autre côté, il est indifférent de considérer l'avantage, qui est la conséquence de la renonciation, comme acquis par testament ou *ab intestat,* puisque la quotité des droits à payer est la même pour les deux hypothèses (1).

III. *Règles spéciales relatives à l'absence.*

111. La loi du 27 décembre 1817 ne frappait du droit de succession ou de mutation par décès que la transmission qui s'opère par le décès même. L'article 1er exigeait, en effet, comme élément essentiel de l'exigibilité du droit, le *décès après le* 31 *décembre* 1817. La loi du 17 décembre 1851 a modifié cet état de choses. L'article 6 porte : « Le droit de succession et celui de « mutation seront respectivement perçus, d'après les bases éta- « blies par la loi du 27 décembre 1817 et par la présente, sur la « valeur des biens d'un absent dont les héritiers présomptifs, « donataires ou légataires, auront été envoyés en possession « provisoire ou définitive, ou dont, à défaut de jugement, la « prise de possession par eux sera constatée par des actes. »

La nature et la quotité des droits dus sont déterminées par la qualité et le degré de parenté de ceux qui sont envoyés en pos-

(1) Décision belge, 19 septembre 1865 (*Journal,* n° 10013). Lorsque le légataire universel obtient le quart en nue propriété de la succession réservé à l'ascendant par suite de la renonciation de ce dernier, il doit payer le droit qui aurait dû être payé par l'ascendant, s'il n'avait pas renoncé à son émolument. Déc. B., 11 août 1875 (*Journal,* n° 12794).

session, ou qui ont fait des actes constatant une prise de possession, et non par la qualité et le degré de parenté de ceux qui étaient les héritiers présomptifs au jour de la disparition ou des dernières nouvelles de l'absent (1).

112. Il est certain que les mots *droits de succession et de mutation* comprennent les trois espèces de droits. Ainsi, le droit de mutation en ligne directe peut être exigé quand, lors de la disparition ou des dernières nouvelles, l'absent était considéré comme habitant du royaume, que les héritiers présomptifs ou les légataires sont des parents en ligne directe et qu'il possède des immeubles situés en Belgique, ou des rentes et créances hypothéquées sur de pareils immeubles. Le droit de succession proprement dit est exigible lorsque l'absent était habitant du royaume et que ses biens sont dévolus à des personnes autres que des parents en ligne directe. Enfin, le droit de mutation par décès est dû quand l'absent, n'étant pas habitant du royaume, possède des immeubles situés en Belgique.

113. Le droit n'est dû que dans le cas où il y a envoi en possession provisoire ou définitive, ou lorsqu'il y a prise de possession constatée par des actes. Ce n'est donc qu'à partir de la deuxième période de l'absence, c'est-à-dire la période pendant laquelle les personnes qui ont des droits subordonnés au décès de l'absent peuvent les exercer, que l'impôt devient exigible. Encore, si l'époux présent opte pour la continuation de la communauté, aucun droit ne peut être réclamé (2).

114. Quand le décès de l'absent est constaté, il n'y a pas de nouveau droit à payer; mais, si les héritiers présomptifs, mis en possession, n'ont pas droit à la succession, l'impôt primitivement payé doit être mis en rapport avec la qualité des nouveaux titulaires, et, au besoin, il doit être complété (3).

(1) Décision belge, 18 août 1865 (*Journal*, n° 9981).
(2) Resteau, n° 64; Championnière et Rigaud, n° 2484.
(3) Championnière, n° 3329.

115. Une succession à laquelle est appelé un individu absent, est dévolue à ceux avec lesquels il aurait eu le droit de concourir, ou à ceux qui l'auraient recueillie à son défaut (art. 136 du code civil). Dans ce cas, l'impôt est dû par ceux qui héritent, suivant la nature et le degré de la parenté entre eux et le défunt, comme si l'absent n'existait pas.

116. Lorsque la possession remonte à une époque antérieure à la loi du 17 décembre 1851, le droit n'est pas exigible (1). La loi n'a pas d'effet rétroactif quant aux actes de prise de possession antérieurs à sa publication. Mais, si la possession provisoire est convertie en possession définitive sous l'empire de la nouvelle loi, le droit peut être exigé (2).

117. Quand l'envoyé en possession meurt, les biens de l'absent, dont il a eu l'administration et le dépôt, ne doivent pas être compris dans sa succession comme valeurs imposables. Ces biens ne font pas partie de la succession (3). Tout au plus, les héritiers doivent-ils un droit de succession sur la valeur que peut avoir la jouissance des biens de l'absent, cette jouissance étant seule transmise par le décès et recueillie par les héritiers. Si le décès avait lieu après l'envoi en possession définitive, il y aurait transmission d'une propriété résoluble, et le droit serait dû, sauf restitution, au cas où l'existence de l'absent serait prouvée.

118. Lorsque ceux qui ont droit à la possession provisoire des biens de l'absent renoncent à leur droit, y a-t-il lieu d'appliquer l'article 15 de la loi du 17 décembre 1851 ? Non. L'article 15 suppose la répudiation d'une part *ab intestat* ou d'une disposition testamentaire. Or, il ne s'agit pas encore ici d'accepter ou de répudier la succession d'un absent ; il est seulement question d'exercer un droit spécial, celui d'avoir la possession des biens de l'absent avec les charges et les bénéfices qui y sont afférents.

(1) Décision belge, 19 octobre 1855 (*Journal*, n° 7295).
(2) Rutgeerts, n° 39.
(3) Resteau, n° 57 ; Championnière, n° 3328.

Pour ce droit spécial, l'article 15 n'a rien dit, et sa disposition ne peut être appliquée par analogie. Il y a donc nécessité de se renfermer dans les termes de l'article 6 de la loi du 17 décembre 1851. Cet article rend les droits exigibles de ceux qui sont envoyés en possession ou qui prennent possession des biens de l'absent, sans distinguer s'ils viennent de leur chef directement, ou s'ils viennent par suite de la renonciation ou de l'abstention d'autres ayants droit (1).

IV. *Règles spéciales pour les transmissions par fidéicommis.*

119. A l'égard des transmissions par fidéicommis, l'article 21 de la loi du 27 décembre 1817 dispose en ces termes : « Si, là « où des fidéicommis subsistent encore, quelque bien grevé de « fidéicommis passe au substitué, le droit de succession sera dû « suivant le degré de parenté entre le substitué et l'auteur du « fidéicommis. » L'article 6 de la même loi dit encore : « Lorsque, « là où les fidéicommis subsistent encore, un bien grevé de fidéi- « commis passe par décès au substitué, les parties déclarantes « dans la succession d'un habitant de ce royaume en feront la « déclaration... Dans le cas où, du vivant de l'héritier fiduciaire, « le bien grevé du fidéicommis passe au substitué, les disposi- « tions contenues dans le dernier alinéa de l'article 5 seront « applicables à l'héritier fiduciaire, ainsi qu'au substitué. »

120. Les articles 21 et 6 prévoient uniquement le cas où le bien grevé de fidéicommis passe au substitué, soit au décès du grevé, soit du vivant de celui-ci. Le droit à payer dans ce cas est celui qui est dû à raison de la parenté entre l'auteur du fidéicommis et le substitué. Pour comprendre la portée de ces dispositions, il convient de rechercher comment les fidéicommis

(1) Voir la décision indiquée au n° 111.

peuvent être établis, quelle est leur nature et à quelle espèce de droits ils peuvent donner ouverture.

La loi fiscale suppose d'abord que le fidéicommis existe légalement; elle ne s'occupe donc pas des substitutions fidéicommissaires prohibées par le code civil. Ces substitutions sont radicalement nulles et ne doivent pas être prises en considération pour établir la mutation par décès ou entre-vifs. Les fidéicommis non prohibés peuvent être créés par donation entre-vifs ou par testament. Ils peuvent être faits avec charge de conserver les biens jusqu'au décès du grevé, ou jusqu'à un terme déterminé.

Dans tout fidéicommis proprement dit, il y a deux mutations : l'une qui s'opère de l'auteur du fidéicommis au grevé de substitution; l'autre qui a lieu entre cet auteur et l'appelé, au moment où finissent les droits du grevé. Cette double mutation est atteinte par la loi fiscale d'une manière différente, suivant le titre en vertu duquel le fidéicommis est créé. Si le fidéicommis est établi par donation entre-vifs, les deux mutations ont lieu par acte entre-vifs. La première, du donateur au grevé, est immédiatement passible du droit proportionnel d'enregistrement; la deuxième mutation est conditionnelle, et subira le même droit au moment de l'accomplissement de la condition (1). Peu importe que cette condition s'accomplisse au décès du grevé, ou de son vivant. Dans l'un et dans l'autre cas, le substitué devient propriétaire par la volonté de l'auteur du fidéicommis; il n'acquiert,

(1) Quoique l'acceptation soit de l'essence de toute donation, il n'est pas nécessaire que le substitué accepte la libéralité à laquelle il est appelé en second ordre. L'ordonnance de 1731 dit expressément, « que la substitution est valable par l'acceptation du premier donataire ». « Il ne faut pas non plus », dit MERLIN, « que le donateur, après s'être dessaisi envers le donataire immédiat, se dessaisisse encore pour le substitué. Une seule dessaisine suffit. » (*Répertoire*, v° *Substitutions fidéicommissaires*, section 7, § 2); POTHIER, *Substitution*, section 1re, art. 1er, et l'Ordonnance de 1731, art. 11 et 12; DALLOZ, *Rép.*, v° *Substitution*, n° 335; TOULLIER, t. V, n° 735; MARCADÉ, sur l'art. 1053; *Moniteur du notariat*, 1857, page 191. Voir jugement du tribunal de Liége, 13 janvier 1852 (*Journal*, n° 6014); *contrà* : décision belge, 27 août 1849 (*Journal*, n° 4531).

il ne recueille rien dans la succession du grevé, ni à titre d'héritier, ni à titre de légataire ou de donataire. Les droits de propriété du grevé finissent, mais ne se transmettent pas.

Quand le fidéicommis est établi par testament ou autre acte à cause de mort, les deux cas prévus par l'article 6 de la loi de 1817 peuvent également se présenter : ou bien le substitué recueille du vivant du grevé, ou bien il recueille à son décès. Pour l'exigibilité du droit, le principe est le même dans les deux cas ; il est écrit dans l'article 21. Il n'y a de différence que par rapport à la déclaration à faire lors de l'extinction des droits du grevé, et par rapport aux personnes à qui incombe le devoir de faire cette déclaration. L'article 6 s'occupe de cet objet.

Le grevé doit payer le droit à raison de la mutation qui s'est opérée entre lui et l'auteur du fidéicommis. Le substitué doit le droit pour la mutation entre lui et l'auteur du fidéicommis ; mais l'exigibilité de ce dernier droit est suspendue jusqu'à l'époque où la condition s'accomplit, c'est-à-dire jusqu'au moment où le substitué recueille les biens, soit en les trouvant en la possession du grevé, du vivant de celui-ci, soit en les trouvant chez lui, à son décès. Il est certain que, lors du décès du grevé, il n'y a pas de mutation du grevé au substitué ; car, comme il a été dit plus haut, les droits du grevé ne se transmettent pas ; ils finissent et, à ce moment, commencent les droits que le substitué tient directement de l'auteur du fidéicommis (1).

121. Aussi, lorsqu'il s'agit de savoir quel droit est dû par le substitué qui recueille les biens que le grevé tenait à titre de

(1) Le droit dû par le substitué doit être calculé, à raison de la valeur des biens au décès du grevé. Il y a une double transmission. Le grevé et, ensuite, le substitué payent l'impôt sur la valeur des biens qu'ils recueillent et cette valeur est déterminée au moment de leur acquisition. Déc. B., 27 juillet 1869 (*Journal*, n° 11091) ; Bruxelles, 20 mai 1872 et arrêt confirmatif du 3 avril 1873 (*Journal*, n°s 11745 et 12077).

L'administration avait décidé le contraire par décision du 5 mars 1857 (*Journal*, n° 7769).

fidéicommis, on doit considérer la parenté entre l'auteur du fidéicommis et le substitué. S'ils sont parents en ligne directe, le droit de mutation en ligne directe sera exigible; dans les autres cas, le droit de succession frappera la transmission. La qualité d'habitant du royaume doit être recherchée quant à l'auteur du fidéicommis et non quant au grevé (1). En effet, l'article 21 ne déroge pas, en ce point, aux principes généraux ; il parle de la parenté et ne dit rien de la qualité d'habitant du royaume. D'un autre côté, la personnalité du grevé est indifférente; son décès même n'est qu'une occasion qui fait acquérir les biens au substitué, sans les lui transmettre. La qualité d'habitant ou le défaut de cette qualité dans le chef du grevé doit donc aussi rester sans influence pour déterminer le droit dû par le substitué.

122. On peut soulever une difficulté dans le cas où l'auteur du fidéicommis est décédé avant la promulgation de la loi du 27 décembre 1817. Le fidéicommis tombe-t-il sous l'application de l'article 21 de cette loi, et la qualité d'habitant doit-elle aussi déterminer le droit qui est exigible du substitué? En principe, les lois n'ont pas d'effet rétroactif; mais l'article 21 ne distingue pas entre les fidéicommis à créer après sa promulgation et ceux qui ont été créés antérieurement. Le texte se préoccupe du passage de la propriété dans le chef du substitué. Quand ce passage a lieu sous l'empire de la loi de 1817, l'article 21 le soumet au droit comme si le substitué tenait le bien de l'auteur du fidéicommis. En appliquant donc cet article aux transmissions de biens qui s'opèrent depuis 1817, même pour des fidéicommis établis avant la promulgation de la loi du 27 décembre, on ne donne aucun effet rétroactif à cette loi. Il ne faut excepter de cette solution que le cas dans lequel il serait prouvé que, pour ces transmissions, un droit a été déjà payé sous l'ancienne loi, ou que cette loi établissait un autre droit que celui créé par la loi de 1817.

(1) Décision belge, 27 août 1849 (*Journal*, n° 4531).

Nous pensons aussi qu'on doit tenir compte de la qualité d'habitant du royaume que l'auteur du fidéicommis avait ou n'avait pas au moment de son décès, quand même ce décès remonterait à une date antérieure à la promulgation de la loi. Dès que la loi du 27 décembre 1817 est applicable, elle l'est avec toutes les conditions qu'elle a décrétées pour rendre un droit exigible.

123. Quant au fidéicommis *de residuo*, la doctrine en droit civil admet que cette disposition est valable, et qu'au décès du grevé, le substitué peut réclamer les biens qui n'ont pas été aliénés. En droit fiscal, il faut appliquer à ce fidéicommis créé par testament la règle établie par l'article 21 de la loi de 1817, et faire payer par le substitué le droit, à raison de sa parenté avec l'auteur de la disposition (1).

124. La cour de cassation a jugé que la déchéance qui est encourue par le grevé, faute d'avoir fait nommer, dans le mois, un tuteur à la substitution, a pour effet de transmettre le bien directement de l'auteur du fidéicommis au substitué, lequel doit payer le droit, comme s'il l'avait recueilli par testament (2). Quand le grevé renonce à son droit, on doit appliquer la même règle combinée avec l'article 15 de la loi de 1851 (3). Enfin,

(1) Voir Demolombe, *Cours de droit civil*, t. IX, n° 133, p. 53; décision belge, 3 mars 1843 (*Journal*, n° 2825); jugement du tribunal de Louvain, 30 octobre 1851 (*Monit. du notariat*, 1851, p. 397). — Le legs universel d'une succession en usufruit, avec faculté d'aliéner les biens et de les dépenser si le légataire le juge nécessaire à sa subsistance, ne renferme pas un fidéicommis *de residuo*, et constitue un legs d'usufruit, susceptible de se transformer, dans une hypothèse déterminée, en un legs de pleine propriété. Déc. B., 28 septembre 1869 (*Journal*, n° 11121).

(2) Arrêt belge, 29 juillet 1847 (*Pasicrisie*, 1848, 1, 104).

(3) Exemple : Un frère institue une sœur légataire universelle, avec charge de conserver et de rendre, à sa mort, à ses enfants. La sœur renonce, et les enfants recueillent immédiatement les biens légués. La sœur aurait payé 5 pour cent, et, à l'extinction de ses droits, les enfants auraient payé encore 6 pour cent. Par la renonciation, ils recueillent de suite la propriété et la jouissance; mais ils sont censés les recueillir par testament, au delà de leur part héréditaire; ils doivent donc 10 pour cent. Voir, sur les effets de la renonciation, Troplong, n° 2247.

quand le grevé qui a accepté le legs abandonne anticipativement son droit, il doit néanmoins l'impôt du chef de l'institution. De plus, l'abandon constitue une transmission entre-vifs qui rend exigibles un droit d'enregistrement et le droit de succession dû par l'appelé (1).

V. *Règles spéciales en matière d'adoption.*

125. L'article 6, n° 2, de la loi du 17 décembre 1851 dit que le droit de succession et celui de mutation seront respectivement perçus sur la valeur de tout ce qui est recueilli ou acquis par l'adopté ou ses descendants dans la succession de l'adoptant. L'article 9 de la même loi dit que le droit dû par un adopté ou par ses descendants, est fixé : 1° à 6 pour cent, s'il s'agit d'un habitant du royaume; 2° à 5 pour cent, en cas de mutation par décès.

Ces dispositions ont été justifiées, dans l'Exposé des motifs de la loi, en ces termes : « L'adoption était un moyen à l'aide du-
« quel, sous la loi du 27 décembre 1817, le droit de succession
« était éludé, les adoptés ayant été, par une fiction de la loi
« civile, assimilés à des enfants légitimes. Cependant il est po-
« sitif que les avantages dérivant de l'adoption sont le résultat
« d'une volonté entraînant une dérogation formelle aux droits
« de successibilité. L'adoption n'établit qu'une parenté légale
« entre l'adoptant et l'adopté, qui reste dans sa famille naturelle
« et qui y conserve ses droits (art. 348 du code civil). Elle est
« un bienfait pour celui qui en est l'objet et qui, à ce point de
« vue, ne peut jouir de l'exemption ou de la modération du droit
« réservées à la ligne directe naturelle. »

Il est donc certain que le droit en ligne directe n'est pas applicable aux adoptés; ils doivent, ou un droit de succession sur

(1) GARNIER, *Rép.*, n° 12047.

toutes les valeurs de l'hérédité, ou un droit de mutation par décès sur les immeubles situés en Belgique, suivant que l'adoptant était, à son décès, habitant ou non-habitant du royaume. L'administration a décidé que l'enfant naturel, qui est adopté, ne peut faire écarter l'application de l'article 6, pour la part qu'il aurait pu recueillir en sa première qualité (1). Puisqu'il est entré dans la famille adoptive, il doit subir l'impôt en qualité d'enfant adopté.

126. L'adoptant qui recueille les choses données par lui dans la succession de l'adopté, conformément à l'article 351 du code civil, ne tombe pas sous l'empire des articles 6 et 9 de la loi du 17 décembre 1851. On doit lui appliquer les règles générales et l'assimiler aux parents de la ligne directe. Les articles 6 et 9 constituent des dispositions exceptionnelles, qui ne peuvent être étendues d'un cas à un autre cas; or, ils ne parlent que de l'adopté; ils doivent donc nécessairement rester étrangers à l'adoptant (2).

127. Le droit de succession dû par l'adopté est fixé à 6 pour cent, et le droit de mutation par décès à 5 pour cent, sans distinction entre le cas où l'adopté recueille la succession de l'adoptant et celui où ses descendants viennent à cette succession.

Quoique la loi ne le dise pas directement, on doit admettre que l'usufruit recueilli par l'adopté ou ses descendants ne doit être frappé que de la moitié du droit exigible sur la propriété.

On ne doit pas distinguer ce que l'enfant adoptif obtient en vertu de la loi et ce qu'il recueille par testament. L'article 9, qui détermine la quotité du droit dû par l'adopté ne reproduit pas la distinction que la loi du 27 décembre 1817 établit pour certains parents de la ligne collatérale, en ce qui concerne la part qu'ils auraient eue *ab intestat* et celle qu'ils recueillent par testament.

(1) Décision belge, 22 août 1855 (*Journal*, n° 7079.

(2) RUTGEERTS, n° 621.

VI. *Règle spéciale en cas de transmissions successives d'une nue propriété.*

128. En principe, comme il a été dit au n° 80, la transmission de la nue propriété est imposée au même taux que celle de la pleine propriété. Cependant la loi autorise l'héritier ou le légataire qui recueille la nue propriété à ne payer le droit qu'à l'extinction de l'usufruit, moyennant caution suffisante. Lorsque, pendant la durée de l'usufruit, il s'opère par décès de nouvelles mutations de la nue propriété, on doit encore déterminer le droit dû par les nouveaux acquéreurs, à raison de la pleine propriété, à moins que ce droit, réuni à celui qui est déjà dû pour la première acquisition, ne dépasse le taux de 15 pour cent. La loi a édicté une disposition spéciale qui porte : « Si les droits, à cause « des mutations par décès, s'élevaient à plus de 15 pour cent, « l'héritier définitif sera tenu de payer, tant pour l'acquittement « des droits de succession dont le payement a été suspendu, « que pour le droit dont il serait de son chef redevable, seule- « ment 15 pour cent du capital qui lui est échu. » (Art. 20 de la loi du 27 décembre 1817.)

La loi suppose une nue propriété acquise par décès et soumise à un droit dont le payement a été tenu en suspens. Quand le nu propriétaire vient à décéder avant l'usufruitier, il ne transmet à ses héritiers ou légataires que cette nue propriété. Ces héritiers et légataires sont encore tenus de subir un droit, calculé à raison de la pleine propriété, avec faculté d'en différer le payement jusqu'à l'extinction de l'usufruit et à condition de fournir une caution. Si ce droit, réuni au premier, n'atteint ou ne dépasse pas 15 pour cent, il reste dû intégralement. S'il dépasse 15 pour cent, il doit être réduit à concurrence de ce chiffre, et les transmissions ultérieures, par décès, de cette même nue propriété, ne doivent plus rien payer. A l'extinction de l'usufruit, tous les

droits dus à raison des mutations de la nue propriété ne peuvent atteindre que la somme de 15 pour cent du capital transmis.

Il est à remarquer : 1° que la disposition de l'article 20 n'est pas applicable au cas où le droit, dû du chef de la première acquisition de la nue propriété, a été acquitté. La disposition n'est faite que pour l'hypothèse où le nu propriétaire jouit de la faveur de payer seulement à l'extinction de l'usufruit;

2° Que l'article est encore exclusivement applicable aux transmissions successives *par décès*. Si le nu propriétaire, qui jouit du terme pour payer les droits par lui dus, transmet sa nue propriété par acte entre-vifs et si, ensuite, l'acquéreur vient à mourir avant l'usufruitier, la quotité des droits dus par ses héritiers doit être déterminée d'après la règle générale. Les droits dus par le premier nu propriétaire n'ont rien de commun avec ceux exigibles des héritiers de l'acquéreur. Mais l'article 20 peut recevoir son application à l'égard des mutations successives par décès qui s'opèrent depuis le décès de l'acquéreur jusqu'à l'extinction de l'usufruit. Ces mutations ne peuvent être frappées que de droits dont l'ensemble ne dépasse pas 15 pour cent;

3° Que, dans le cas où la succession du nu propriétaire comprend des biens ou valeurs dont il avait la pleine propriété, les dettes admissibles au passif, d'après les règles générales, doivent être imputées, d'abord sur ces biens et valeurs, et, lorsqu'il y a insuffisance seulement, sur la nue propriété. Dans cette dernière hypothèse, la nue propriété subit la réduction nécessaire pour couvrir les dettes, et le restant est soumis à la règle de l'article 20;

4° Que, dans le cas où le nu propriétaire, débiteur des droits dont le payement a été tenu en suspens, lègue, à titre particulier, le bien grevé d'usufruit, il importe peu par qui doivent être acquittés les droits dus sur la succession ou sur le legs particulier. L'article 20 est toujours applicable. La quotité du droit dû à raison du legs particulier doit être déterminée en additionnant

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible] ... article 39.

[illegible] ... Journal, n° [illegible].

Le 17 août 1859, la même administration a décidé qu'en limitant les droits [illegible] des mutations successives de la même nue propriété, [illegible] l'article 39 entend [illegible] de la première succession, c'est-à-dire [illegible] de plusieurs mutations par décès avant la réunion de l'usufruit à la nue propriété (Journal, n° 11193).

CHAPITRE III.

LIQUIDATION DES DROITS DE MUTATION ET DE SUCCESSION.

Sommaire.

129. Division de la matière et idées générales.

---

129. La liquidation des droits est l'opération par laquelle on détermine les sommes qui doivent être versées au trésor public à raison de la transmission des valeurs par décès. Pour faire cette opération, il faut d'abord connaître et évaluer l'actif de la succession sur lequel peut être levé l'impôt, et le passif qui peut être admis en déduction de l'actif imposable. Il est donc nécessaire de formuler les règles d'après lesquelles on doit procéder à l'évaluation des biens de l'hérédité et estimer les dettes dont il peut être tenu compte. Ces règles n'étant pas les mêmes pour les successions qui donnent lieu à la perception du droit de mutation en ligne directe et pour celles qui rendent exigibles un droit de succession proprement dit ou un droit de mutation par décès, il convient de les exposer séparément.

Quand on connaît le mode d'évaluer les biens et les dettes, il

faut encore étudier les règles concernant la déclaration de succession que la loi impose aux parties et qui doit servir de base à la liquidation de l'impôt. Ces règles font connaître les personnes qui doivent faire la déclaration, le délai dans lequel la déclaration doit être faite, le bureau où elle doit être déposée, ce qu'elle doit énoncer, sa forme, la faculté de la rectifier, et les amendes que les infractions à la loi entraînent à charge des parties.

Enfin, les sommes dues définitivement au trésor public ne pouvant être déterminées qu'après que le fisc a fait usage des droits de contrôle et des modes de preuve autorisés par la loi, ce chapitre doit être complété par les principes qui concernent la demande d'expertise, les présomptions et les modes de preuve établis par la loi en faveur du fisc.

Il est à remarquer que l'impôt est assis sur la valeur des biens au jour de l'ouverture de la succession, et cette valeur doit être déterminée d'après les bases indiquées par la loi. Ensuite, on ne peut déduire de l'actif imposable que les dettes spécialement énumérées dans la loi, et estimées également d'après les bases adoptées par elle. Enfin, sauf la réclamation que les parties sont en droit de former, soit par voie administrative, soit par action judiciaire, la justification des dettes doit être faite au préposé chargé de la liquidation. Faute de justification, le receveur peut liquider les droits comme si les dettes n'existaient pas, et les parties n'ont d'autre moyen de retarder le payement que l'opposition à la contrainte, à faire signifier à l'administration.

SECTION I.

ÉVALUATION DE L'ACTIF ET DU PASSIF.

---

§ 1er.

Droit de mutation en ligne directe.

Sommaire.

130. Actif. — Choix donné aux héritiers pour l'évaluation des immeubles.
131. Valeur vénale établie par le gouvernement.
132. Les parties doivent-elles choisir cette valeur vénale pour tous les immeubles situés dans la même commune?
132 *bis*. Difficultés pour évaluer les biens cadastrés qui ont changé de nature au moment du décès.
133. Mode d'évaluer les carrières en exploitation.
134. Mode d'évaluer les mines.
135. Mode d'évaluer les immeubles par destination.
136. Mode d'évaluer les immeubles litigieux.
137. Mode d'évaluer la nue propriété et l'usufruit. Mode d'évaluer un droit de jouissance, d'usufruit restreint, d'usage, d'habitation, de superficie.
138. Mode d'évaluer les rentes perpétuelles. — L'expertise préalable peut-elle être demandée pour les rentes?
139. Mode d'évaluer les créances hypothécaires.
140. Mode d'évaluer les rentes et créances dont la garantie hypothécaire est insuffisante, ou qui sont garanties par une hypothèque inscrite sur des biens situés en Belgique et à l'étranger.
141. Évaluation des rentes emphytéotiques.—Évaluation des droits du preneur emphytéotique.
142. Mode d'évaluer les rentes payables en nature.

143. Évaluation des rentes et créances à intérêts réductibles, ou sujettes à retenue.
144. Évaluation des prestations périodiques et des rentes viagères.
145. Passif. — Dettes qui peuvent être admises en déduction de l'actif. — Textes.
146. Sens des mots : *dette hypothécaire.*
147. Sens des mots : *biens soumis à l'impôt.*
148. Peut-on admettre une dette contractée par le défunt lorsque l'hypothèque est consentie par un tiers ? — Peut-on admettre la dette d'un tiers, quand l'hypothèque est consentie par le défunt ?
149. Comment doit-on admettre au passif une dette garantie hypothécairement par les biens de tous les débiteurs solidaires, et une dette qui grève seulement les biens d'un ou de plusieurs des débiteurs ?
150. Règles applicables aux dettes contractées par des époux, avec garantie hypothécaire sur les biens propres de l'un d'eux.
151. Nature de la dette de l'un des époux envers la communauté, à titre de récompense.
152. Dette garantie par l'hypothèque légale de la femme.
153. Dette hypothécaire à charge de la communauté entre époux.
154. Dette hypothécaire à charge d'une indivision.
155. Dette hypothécaire à charge d'une société.
156. Dette hypothécaire contractée conjointement par le défunt et la communauté ou la société dont il faisait partie.
157. Hypothèque consentie par le défunt pour l'ouverture d'un crédit.
158. Dette du père, administrateur légal des biens de ses enfants. — Dette du tuteur.
159. Dette qui n'est pas suffisamment garantie par l'hypothèque.
160. Règle spéciale pour les dettes acquittées au moment de la déclaration de succession.
161 Règle spéciale pour les intérêts des dettes hypothécaires.
162. Règle spéciale pour les dettes que le défunt a reconnues au profit d'un de ses héritiers, avec garantie hypothécaire.
163. Règle spéciale pour les legs imposés aux héritiers avec garantie hypothécaire, ou sans cette garantie.
164. Dette qui grève un immeuble incendié au décès.
165. Mode d'évaluer les dettes admissibles au passif.

130. Actif. — La loi admet trois bases pour l'évaluation des biens immeubles soumis au droit de mutation en ligne directe : 1° la valeur vénale établie par le gouvernement ; 2° la valeur vénale déterminée par une expertise préalable à la déclaration à faire par les parties, et 3° la valeur vénale déterminée par les parties elles-mêmes, sauf le droit de contrôle, par voie d'expertise, accordé à l'administration.

Dans les cas où il s'agit de déterminer la valeur vénale de propriétés dont le revenu est évalué au cadastre et qui sont comprises dans l'arrêté du 25 juillet 1867, les héritiers ont le choix entre ces trois bases d'évaluation.

Pour toutes les successions ouvertes avant le 1[er] août 1867, les biens qui pouvaient ainsi être estimés étaient désignés dans l'arrêté royal du 28 juillet 1852 et dans le tableau annexé à cet arrêté. L'arrêté de 1852 indiquait toutes les propriétés bâties et non bâties comprises dans le cadastre, à l'exception : 1° des propriétés boisées, des terres vaines et vagues, des landes et bruyères ; 2° des mêmes biens qui figuraient au cadastre comme propriétés de cette espèce, mais qui, depuis, avaient été convertis en terres labourables de la catégorie des propriétés non bâties ; 3° des maisons qui n'avaient pas encore été évaluées au cadastre, et 4°, des bâtiments ruraux isolés ou fermes ; pour ces biens, comme pour ceux non cadastrés, les héritiers devaient courir le risque de les estimer eux-mêmes, ou choisir l'expertise préalable à la déclaration (1).

Les successions ouvertes à partir du 1[er] août 1867 sont régies par l'arrêté royal du 25 juillet 1867 et par le tableau y annexé,

(1) L'article 3 de la loi de 1851 porte : « Le gouvernement déterminera périodiquement, à l'aide des ventes publiques enregistrées pendant les cinq dernières années au moins, et en diminuant le prix d'un dixième, le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale. Ce rapport sera établi distinctement pour les propriétés bâties et pour les propriétés non bâties, soit par bureau de perception, soit par canton ou par commune.

« Les héritiers pourront le prendre pour base de l'évaluation des immeubles soumis au droit de mutation établi par les articles précédents. Dans ce cas, leur déclaration sera appuyée d'un extrait de la matrice cadastrale.

« La valeur vénale des immeubles dont le revenu n'est pas constaté à la matrice cadastrale, ainsi que des immeubles pour lesquels les héritiers n'useront pas de la faculté accordée par le paragraphe précédent, sera déclarée conformément à l'article 11, litt. *a*, de la loi du 27 décembre 1817. »

L'article 19, paragraphe final de la loi de 1851, qui remplace l'article 16 de la loi de 1817, dit que les héritiers, donataires et légataires pourront, à leurs frais et avant déclaration, faire procéder, soit en tout, soit en partie, à l'éva-

qui remplacent les arrêtés du 28 juillet 1852 et du 14 août 1856. D'après l'arrêté de 1867, les immeubles pour lesquels il a été possible de déterminer le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale et pour lesquels les héritiers peuvent choisir ce

luation des biens immeubles, créances hypothécaires, navires et autres biens meubles, prévus aux litt. *a, b, f* et *h* de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817. L'estimation sera définitive et servira de base à la perception de l'impôt.

L'arrêté royal du 28 juillet 1852, porté en exécution de l'article 3 de la loi de 1851, avait déterminé le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale pour les propriétés bâties et les propriétés non bâties. Cet arrêté était ainsi conçu :

« Considérant qu'à raison des variations que subit le rapport du revenu cadastral à la valeur vénale des immeubles, suivant la nature de leurs produits ou le mode de jouissance auquel ils sont soumis, il est indispensable, pour déterminer le rapport moyen prévu par l'article 3 de la loi, de diviser les biens en quatre catégories, savoir :

« 1° Propriétés bâties; 2° propriétés boisées; 3° terres vaines et vagues, landes et bruyères; 4° toutes autres propriétés non bâties;

« Considérant que le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale varie souvent, dans une forte proportion, d'une commune à l'autre, dans le même canton; que, par suite, il est juste de le déterminer par commune;

« Considérant que chaque rapport moyen étant formé d'une série de rapports dont l'échelle est plus ou moins étendue, selon les localités, le contribuable doit l'accepter ou le refuser pour tous les immeubles situes dans une même commune et susceptibles d'en recevoir l'application;

« Avons arrêté et arrêtons :

« Art. 1er. Le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale des catégories d'immeubles susceptibles de recevoir l'application du premier alinéa de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851, est déterminé, pour chaque commune, conformément aux indications du tableau annexé au présent arrêté.

« Art. 2. Le contribuable qui fera usage de la faculté accordée par le troisième alinéa dudit article, devra appliquer le multiplicateur de chaque catégorie d'immeubles à toutes les propriétés de cette catégorie situées dans la même commune.

« Art. 3. Dans les communes où le multiplicateur de la catégorie d'immeubles désignée au n° 4 excède le chiffre de 200, le multiplicateur de la catégorie n° 1 sera applicable aux parcelles cadastrales non bâties qui sont contiguës à une propriété bâtie, en forment dépendance et ne peuvent en être séparées pour servir d'emplacement à de nouvelles habitations.

« Dans les autres communes, le multiplicateur de la catégorie n° 4 sera applicable à toute parcelle cadastrale appartenant à cette catégorie, lors même qu'elle serait contiguë à une parcelle bâtie. »

A cet arrêté se trouvait annexé le tableau indiquant le multiplicateur pour

mode d'évaluation, sont : 1° les propriétés bâties ; 2° les prés et vergers ; 3° les terres labourables, jardins, pâtures et pâtures-prés, vignes et houblonnières. — Les propriétés boisées, les terres vaines et vagues, les landes et bruyères, les maisons non encore

les propriétés bâties et pour les propriétés non bâties, autres que les bois, les terres vaines et vagues, les landes et bruyères.

Un arrêté du 14 août 1856 était spécial pour la ville de Louvain.

Une circulaire du 30 juillet 1852, n° 459, expliquait l'arrêté royal du 28 du même mois. On y lit :

« 1° Les propriétés boisées, les terres vaines et vagues, les landes et les bruyères n'ayant pu recevoir de multiplicateur, à défaut d'éléments propres à donner le rapport moyen prévu par la loi de 1851, devront toujours être évaluées conformément à l'article 11, littéra *a*, de la loi de 1817 (c'est-à-dire à leur valeur vénale au jour du décès).

« 2° Cette évaluation sera également obligatoire pour les immeubles qui figurent au cadastre comme appartenant aux catégories désignées dans l'arrêté royal sous les n°s 2 et 3 (bois, terres vaines et vagues, landes et bruyères) et qui, d'après leur nature actuelle de culture, appartiennent à la catégorie n° 4 (propriétés non bâties).

« 3° Il en sera de même des maisons neuves qui n'ont pas encore été évaluées au cadastre, ainsi que des maisons qui, à raison des changements qu'elles ont subis, doivent faire l'objet d'une nouvelle évaluation cadastrale.

« 4° Les bâtiments servant aux exploitations rurales, tels que granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs et autres, destinés à loger les bestiaux des fermes et métairies ou à serrer les récoltes, ne figurent au cadastre que pour le revenu du terrain qu'ils enlèvent à la culture, évalué sur le pied des meilleures terres labourables de la commune. Dans la recherche du rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale des propriétés bâties, à l'aide des ventes publiques de propriétés de cette catégorie, il n'a pas été possible de faire abstraction des bâtiments ruraux. Il en résulte qu'il ne faut faire aucune distinction entre les bâtiments et les corps de logis dont ils dépendent. Les parcelles cadastrales bâties dont les unes et les autres font l'objet peuvent recevoir l'application du multiplicateur assigné aux propriétés bâties, à raison du revenu que ces parcelles possèdent à la matrice, pourvu toutefois que la maison ait subi l'évaluation cadastrale; mais en ce qui concerne les bâtiments ruraux qui sont isolés, qui ne forment pas groupe indivisible avec une maison cadastrée, ils doivent être évalués conformément à l'article 11 de la loi de 1817. »

Une décision du 13 decembre 1859 (*Journal*, n° 8540) avait précisé encore mieux cette dernière partie de la circulaire; elle dit : « L'article 85 de la loi du 3 frimaire an VII porte que les bâtiments servant aux exploitations rurales ne sont soumis à la contribution foncière qu'à raison du terrain qu'ils enlèvent à la culture, évalué sur le pied des meilleures terres labourables de la commune.

cadastrées et les bâtiments ruraux isolés des fermes continuent donc à être exclus de la catégorie de biens pour lesquels les héritiers peuvent choisir la valeur déterminée par le gouvernement (1).

121. Il résulte de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851

Par suite de cette disposition, le revenu des bâtiments ruraux n'a pas été constaté par les agents du cadastre. Lorsque ces bâtiments sont contigus à une maison, ou lorsqu'ils en sont séparés, tout en formant un groupe divisible en plusieurs parcelles cadastrales, ils font avec la maison l'objet d'une seule parcelle cadastrale dont l'évaluation a eu lieu distinctement pour le sol enlevé à la culture, et pour la maison considérée abstractivement du sol qu'elle occupe. Le revenu du terrain et le revenu de la maison sont indiqués en regard l'un de l'autre dans les deux colonnes de la matrice cadastrale. C'est le cas que la circulaire du 30 juillet 1852 a eu en vue; elle parle de parcelles cadastrales bâties, dont les bâtiments ruraux et les corps de logis font l'objet. »

Une circulaire du 9 avril 1856, § 32, contenait encore l'explication suivante : « Pour déterminer le multiplicateur établi par l'arrêté royal du 28 juillet 1852, on a, en ce qui concerne les biens de la première catégorie (propriétés bâties), mis en rapport la valeur vénale de cette classe d'immeubles d'après les ventes publiques, avec le revenu cadastral de chaque propriété bâtie, réuni au revenu du sol sur lequel le bâtiment est érigé. Il s'ensuit que, pour chaque parcelle de propriété bâtie, la somme de ces deux revenus doit subir l'application du multiplicateur en propriétés bâties. Ainsi, que l'on ait à porter dans une déclaration une maison dont le revenu cadastral soit de 10 francs pour la propriété non bâtie (le sol sur lequel elle est élevée) et de 430 francs pour la propriété bâtie, tandis que le multiplicateur du ressort est de 30 pour les propriétés bâties et de 75 pour les propriétés non bâties, les deux revenus réunis, montant à 440 francs, devront être multipliés par 30, et le multiplicateur de 75 restera sans emploi à leur egard. Si l'on a à faire figurer à la déclaration un terrain contigu à la maison, son revenu cadastral recevra, bien entendu, l'application du multiplicateur 75. »

(1) L'arrêté royal du 25 juillet 1867, porte :

« Considérant que les catégories d'immeubles pour lesquelles il a été possible de déterminer le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale sont les suivantes :

« 1° Propriétés bâties;

« 2° Prés et vergers;

« 3° Terres labourables, jardins, pâtures et pâtures-prés, vignes et houblonnières; et que les différences qui existent entre ces trois catégories, relativement au même rapport moyen, rendent indispensable l'établissement d'un multiplicateur distinct pour chacune d'elles;

« Considérant que chaque rapport moyen étant formé d'une série de rapports dont l'échelle est plus ou moins étendue, le contribuable doit l'accepter ou le

que la valeur vénale à établir par le gouvernement ne peut résulter que d'une opération mathématique qui a pour bases, d'un côté, le revenu cadastral, et, d'un autre côté, le prix moyen des ventes publiques enregistrées pendant les cinq dernières

refuser pour tous les immeubles d'une même catégorie situés dans une même commune et susceptibles d'en recevoir l'application;

« Considérant que les doubles de matrices cadastrales déposés dans les communes n'étant pas complètement émargés des revenus adoptés par la loi du 7 juin 1867, les extraits de matrices qui, pour servir de base aux déclarations des héritiers, doivent indiquer exactement les revenus nouveaux, ne pourront provisoirement être confectionnés que par les agents du cadastre, dans les bureaux des directeurs des contributions directes, douanes et accises;

« Art. 1er. L'arrêté royal du 28 juillet 1852 est limité dans ses effets aux successions ouvertes avant le 1er août 1867;

« Art. 2. En ce qui concerne les successions qui s'ouvriront postérieurement au 31 juillet prochain, le rapport moyen qui existe entre la valeur vénale et le revenu cadastral adopté par la loi du 7 juin 1867 est déterminé, pour chaque commune, conformément aux indications du tableau annexé au présent arrêté;

« Art. 3. Le contribuable qui fera usage de la faculté accordée par le troisième alinéa de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851, devra appliquer le multiplicateur de chaque catégorie d'immeubles à toutes les propriétés de cette catégorie situées dans la même commune;

« Art. 4. Les extraits dont la production est prescrite par le troisième alinéa de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851, seront délivrés, jusqu'à disposition ultérieure, dans les bureaux de chaque direction provinciale des contributions directes, douanes et accises. Les intéressés pourront se les procurer par l'intermédiaire des receveurs des droits de succession. »

Une circulaire du 31 juillet 1867 explique et complète cet arrêté royal. Elle porte :

« Un arrêté royal du 25 de ce mois restreint les effets de l'arrêté du 28 juillet 1852 aux successions ouvertes avant le 1er août prochain, et pour les successions qui s'ouvriront après le 31 juillet, il met à la disposition des héritiers les multiplicateurs compris dans le tableau publié comme annexe.

« Il a été possible et nécessaire d'assigner un multiplicateur spécial aux prés et vergers. D'un autre côté, relativement aux bois, terres vaines et vagues, landes et bruyères, les éléments indispensables pour établir un rapport moyen entre le revenu cadastral et la valeur vénale ont fait défaut comme en 1852. Ces propriétés, et en général, *toutes celles dont la nature de culture n'est pas expressément spécifiée dans l'arrêté et dans l'intitulé des colonnes du tableau, devront toujours être évaluées conformément à l'article* 11, *littera* A, *de la loi du* 27 *décembre* 1817. C'est dans ce sens que le § 1er de la circulaire n° 459 demeure en vigueur.

« Les raisons qui ont dicté les §§ 2, 3 et 4 de la même circulaire continuent

années au moins, ce prix diminué d'un dixième. Là où l'un de ces deux éléments fait défaut, le rapport entre le revenu cadastral et le prix moyen ne peut être établi, et les parties doivent estimer elles-mêmes la valeur des biens, ou provoquer une expertise préalable à leur déclaration (1).

132. Le gouvernement déclare, dans l'arrêté royal du 25 juillet 1867, comme il l'avait déclaré dans l'arrêté du 28 juillet 1852, que le rapport général par commune n'a pu s'établir que par série de rapports particuliers, dont l'échelle est plus ou moins étendue, selon les localités, et qu'ainsi, pour avoir la véritable valeur de divers immeubles situés dans une même commune et susceptibles de recevoir l'application du multiplicateur, il faut soumettre tous ces biens au même mode d'évaluation. Aussi l'ar-

également d'exister. Toutefois, un nouvel examen a fait reconnaître qu'il faut donner au § 4 une application plus en harmonie avec les faits. Des bâtiments ruraux doivent-ils être considérés comme isolés par cela seul que, formant parcelle cadastrale distincte, ils ne sont pas adhérents au corps de logis? Non; il suffit qu'un pareil bâtiment soit, pour ainsi dire, à la portée de l'habitation de l'exploitant; la circonstance qu'il en serait séparé par un jardin ou un verger et même par un chemin public ne l'empêcherait pas de former avec la maison voisine, dont il dépend, un groupe indivisible dans le sens du § 4. Pour pouvoir être traité comme une parcelle isolée et indépendante, il faudrait au moins qu'un corps de logis, une habitation, une ferme, dont il ne formerait pas une dépendance, le séparât du siége d'exploitation avec lequel un usage accidentel l'aurait mis en rapport. »

(1) Voici comment la mission du gouvernement a été expliquée au sénat par M. Dellafaille : « On a reproché à l'article 3 d'établir une base arbitraire et qui dépendrait du ministre des finances; mais cette allégation n'a réellement rien d'exact. Nous ne pouvons pas déléguer au ministre le droit de faire le *quantum* de ce qui doit être payé. Que fait le ministre? Il ne demande rien; il constate uniquement des faits; il ne fait qu'un simple travail statistique, et les agents de l'administration compulsent les procès-verbaux qui sont authentiques. Déterminer alors le rapport du revenu cadastral au prix moyen vénal est encore une opération extrêmement facile; il suffit d'une règle de proportion pour trouver qu'une moyenne de revenu cadastral d'un franc répond à une valeur vénale de 30, 40, 50 francs, selon les localités. C'est là un travail tellement simple que l'intelligence la plus vulgaire peut aisément en venir à bout. La base ne dépend donc ni de l'arbitraire ministériel, ni de celui des agents du fisc. C'est un fait statistique que tout le monde peut vérifier. »

ticle 3 reproduisant l'article 2 de l'arrêté du 28 juillet 1852, dispose que le contribuable qui fera usage de la faculté accordée par la loi, devra appliquer le multiplicateur de chaque catégorie d'immeubles à toutes les propriétés de cette catégorie situées dans la même commune.

Cette disposition a été critiquée et considérée comme illégale, parce que la loi accorde aux héritiers le droit de prendre pour base de l'évaluation des immeubles le rapport moyen, ou de faire eux-mêmes l'évaluation, sans distinguer si ces immeubles sont situés dans la même commune, ou dans des communes différentes, ou bien s'ils sont de la même catégorie ou non, et qu'un arrêté royal peut bien être porté pour l'exécution d'une loi, mais qu'il ne peut pas l'enfreindre (1).

Cette critique ne nous paraît pas fondée. L'article 3 de la loi du 17 décembre 1851 se borne à dire que les héritiers pourront prendre pour base de l'évaluation des immeubles soumis au droit de mutation en ligne directe le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale, tel que ce rapport aura été déterminé par le gouvernement, distinctement pour les propriétés bâties et pour les propriétés non bâties, soit par bureau de perception, soit par canton ou *par commune*. Il entrait donc dans la mission du gouvernement d'établir une moyenne par canton, par commune ou par bureau de perception, et les parties ont le droit de prendre *cette moyenne* pour base de leur déclaration ; mais elles ne peuvent modifier la moyenne en l'acceptant pour certains biens qui ont dû servir à l'établir, et en la rejetant pour d'autres qui ont également contribué à son établissement. Quand plusieurs propriétés sont de valeur inégale et que l'ensemble des estimations constitue la base d'une valeur moyenne, il faut appliquer à toutes ces propriétés la valeur moyenne, ou procéder, d'après les principes généraux, à l'évaluation individuelle de

(1) Rutgeerts, n° 486.

chaque propriété. Voilà ce que la loi a voulu, et voilà ce qui a été adopté par les arrêtés du 28 juillet 1852 et du 25 juillet 1867.

132 *bis*. Dans l'application de l'arrêté royal du 25 juillet 1867, s'est présentée une difficulté en ce qui concerne les biens portés au cadastre et compris dans la catégorie de ceux énoncés au tableau, mais ayant subi, au moment de l'ouverture de la succession, des modifications plus ou moins importantes. Ainsi, des biens portés au cadastre comme pâtures qui, au décès, se trouvent transformés en terres arables, peuvent-ils être évalués d'après le multiplicateur officiel établi pour les pâtures? Ainsi encore, quand un immeuble porté au cadastre comme bois se trouve converti, au décès, en terre labourable, le multiplicateur peut-il être admis? Par contre, si un immeuble figurant au cadastre comme terre labourable constitue, au jour de l'ouverture de la succession, une propriété boisée, le multiplicateur établi pour les terres sera-t-il applicable?

Jusqu'à présent, les tribunaux et l'administration n'ont pas de système nettement formulé. La cour de cassation, rejetant un pourvoi dirigé contre un jugement du tribunal de Furnes, a cherché une distinction assez subtile. D'après l'arrêt du 21 novembre 1872, le multiplicateur peut être admis comme base d'évaluation lorsque le changement apporté à la propriété n'est pas de nature à modifier son état primitif, qu'il se rapporte uniquement à la culture; au contraire, il doit être repoussé quand l'immeuble a subi une véritable transformation ou des changements de nature à modifier son état primitif; en effet, dans cette hypothèse, le revenu indiqué au cadastre ne se rapporte plus à la situation actuelle et il n'existe pas dans le sens de la loi (1).

Des tribunaux de première instance ont admis le principe

(1) Des parcelles de terre étaient portées au cadastre comme pâtures. Au moment du décès, elles étaient transformées en terres arables. L'administration soutenait que le revenu cadastral avait cessé d'être applicable depuis la transformation; que, par conséquent, ces parcelles devaient être considérées comme

absolu que, du moment où le revenu cadastral est indiqué à la matrice, les héritiers ont un droit acquis aux bénéfices de cette indication, quelque erronée qu'elle puisse être et alors même que l'immeuble a changé de nature depuis l'établissement du cadastre (1).

L'administration avait commencé par adopter un système d'après lequel tout changement fait à un immeuble cadastré avait pour effet d'anéantir le revenu indiqué et de rendre impossible l'application d'un multiplicateur quelconque. Dans les dernières circulaires et décisions, elle paraît avoir modifié sa jurisprudence. Le receveur doit se borner à vérifier si les immeubles ont bien, au jour du décès, la nature indiquée à la matrice cadastrale. L'emploi du multiplicateur doit être écarté lorsque l'immeuble figurant au cadastre comme terre labourable constitue une propriété boisée au jour de l'ouverture de la succession (2). D'un autre côté, lorsque des biens figurant au cadastre comme bois, sont convertis, au jour du décès, en terres labourables, le

n ayant pas de revenu cadastral et qu'aucun multiplicateur ne pouvait être invoqué (*Journal*, n° 11933). Le jugement du tribunal de Furnes est reproduit au *Journal*, n° 11390.

(1) Bruxelles, 6 mars 1876 (*Journal*, n° 12935). Le jugement du tribunal de Furnes du 7 janvier 1871 avait adopté ce système absolu.

(2) Circulaire du 23 juin 1876, n° 868 (*Journal*, n° 13024). Elle est ainsi conçue :

« L'article 3, dernier alinéa, de la loi du 17 décembre 1851 oblige les héritiers recueillant des immeubles en ligne directe à déclarer la valeur vénale, lorsque le revenu de ces immeubles n'est pas constaté à la matrice cadastrale.

« Les circulaires des 23 novembre 1865 et 31 juillet 1867, n°s 714 et 741, ont considéré cette disposition comme applicable aux immeubles qui ont changé de nature depuis la confection du cadastre sans que le revenu qui leur a été assigné alors ait subi une modification.

« Cette interprétation a soulevé des difficultés auxquelles je crois devoir mettre fin.

« A l'avenir, toute propriété *non bâtie*, dont la dernière qualification à la matrice cadastrale la fait rentrer dans l'une des catégories pour lesquelles il existe un multiplicateur, pourra être évaluée d'après le mode fixé par le 3e alinéa de l'article 3 de la loi de 1851, si ce mode est d'ailleurs adopté par les déclarants pour les immeubles de même catégorie situés dans la commune; il

multiplicateur applicable aux terres labourables peut être adopté (1).

Le texte et l'esprit de l'article 3 de la loi du 27 décembre 1851 donnent, comme éléments incontestables de la discussion : 1° que les biens dont le revenu n'est pas constaté à la matrice cadastrale doivent toujours être évalués par les parties ou être l'objet d'une expertise préalable à la déclaration, conformément à l'article 11, littéra *a*, de la loi du 27 décembre 1817;

2° Que les biens dont le revenu est déterminé au cadastre peuvent être déclarés à la valeur fixée périodiquement par le gouvernement à l'aide des ventes publiques enregistrées.

Mais, pour être admis au bénéfice de cette base d'évaluation, il ne suffit pas que le bien à évaluer ait son revenu indiqué au cadastre; il faut, en outre, qu'il se trouve parmi les immeubles pour lesquels, à l'aide des ventes publiques enregistrées, le

n'y aura plus lieu de se préoccuper de la circonstance que le revenu cadastral peut ne pas être en rapport avec la nature actuelle de l'immeuble.

« Le receveur se bornera à vérifier si les immeubles ont bien, au jour du décès, la nature indiquée à la matrice cadastrale, pour que la qualification mentionnée puisse autoriser les héritiers à faire emploi du multiplicateur. Ainsi, cet emploi doit être écarté lorsqu'un immeuble figurant au cadastre comme terre labourable constitue une propriété boisée au jour de l'ouverture de la succession; en effet, la valeur imposable des bois n'est pas susceptible d'être déterminée à l'aide du revenu cadastral, à raison de l'impossibilité d'établir le rapport moyen de ce revenu à la valeur vénale pour les immeubles de l'espèce. »

(1) Décision belge, 18 novembre 1876 (*Journal*, n° 13189). Cette décision porte :

« Considérant qu'il est reconnu, en fait, que les parcelles figurant au cadastre comme bois étaient, au jour du décès, terres labourables; que la circonstance qu'il n'a pas été fait mention du changement de nature à la matrice cadastrale ne saurait former obstacle à ce que les héritiers fassent emploi du multiplicateur établi pour les terres; que, dans l'esprit et l'économie de la circulaire du 23 juin 1876, n° 868, il faut s'attacher principalement à vérifier l'exactitude de la qualification cadastrale, et que, dans le cas où le mode de culture, au moment du décès, n'est pas en harmonie avec cette qualification, l'emploi du multiplicateur est autorisé, si d'après la réalité l'immeuble appartient à l'une des catégories pour lesquelles il existe un multiplicateur, tandis qu'il doit être refusé lorsque la nature de l'immeuble le fait rentrer dans la catégorie des propriétés non susceptibles d'être évaluées au moyen du multiplicateur. »

gouvernement a été à même de déterminer la valeur vénale au moyen d'un multiplicateur officiel. Or, l'arrêté du 25 juillet 1867 dit que les catégories d'immeubles pour lesquelles il a été possible de déterminer le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale, sont les suivantes : 1° propriétés bâties ; 2° prés et vergers ; 3° terres labourables, jardins, pâtures et pâtures-prés, vignes et houblonnières. Pour les autres immeubles dont le revenu est porté au cadastre, il n'y a pas de multiplicateur. Donc, une des conditions prévues par l'article 3 de la loi fait défaut, et il ne reste, pour déterminer la valeur vénale au jour du décès, que l'estimation des parties ou une expertise préalable.

A côté de ces éléments certains, il convient de placer la remarque que l'article 3 n'a pour objet que d'autoriser un mode spécial d'évaluer les immeubles soumis à l'impôt en ligne directe. Cet article ne parle pas de ces immeubles considérés par rapport à leur nature ou à l'état dans lequel on doit les envisager pour la perception de l'impôt. La question de savoir si ces biens sont soumis à l'impôt à raison de la nature qu'ils avaient au moment où les opérations cadastrales en ont déterminé le revenu, ou s'ils doivent l'impôt à raison de leur nature à l'ouverture de la succession doit être résolue d'après la règle générale ; or, la règle générale pour toutes les valeurs, mobilières et immobilières, faisant partie de l'hérédité, est qu'elles sont frappées de l'impôt au moment du décès. C'est à ce moment que leur nature doit être prise en considération, et c'est d'après cette nature que l'évaluation doit être faite. A cette règle générale, ni l'article 3, ni aucune autre disposition légale, n'ont apporté la moindre dérogation. De là, on doit conclure que, pour les biens dont le revenu est porté au cadastre, comme pour tous les autres biens de la succession, l'impôt est dû à raison de leur état à l'ouverture de la succession.

La difficulté, dès lors, se borne à rechercher si, au moment

de l'ouverture de la succession, l'immeuble tel qu'il se trouve alors, réunit les éléments nécessaires pour l'évaluer au moyen du multiplicateur; en d'autres termes, il faut que le revenu de cet immeuble soit indiqué au cadastre et il faut pouvoir le ranger parmi la catégorie de biens pour lesquels le gouvernement a pu déterminer le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale.

Les biens de cette catégorie sont, comme nous venons de le dire, 1° les propriétés bâties ; 2° les prés et vergers ; 3° les terres labourables, jardins, pâtures et pâtures-prés, vignes et houblonnières. Or, il peut se présenter deux hypothèses principales :

A. Un bien figure au cadastre comme verger ou pré, terre labourable, vigne, etc., et au décès, ce bien est déjà converti en propriété bâtie; ou encore, un bien est cadastré comme pré ou verger, et à l'ouverture de la succession, il se trouve converti en jardin, vigne, etc. On peut supposer l'inverse.

B. Il se peut encore qu'au cadastre, un bien soit porté dans la catégorie de ceux pour lesquels il n'y a pas de multiplicateur, et qu'au décès, ce bien ait la nature de ceux auxquels le multiplicateur s'applique. Le contraire peut exister : un bien compris dans une des catégories pour lesquelles le multiplicateur est établi peut, au moment du décès, avoir changé de nature et avoir cessé d'appartenir à l'une de ces catégories.

En saine logique, il faut décider qu'à l'ouverture de la succession, on ne trouve plus les éléments nécessaires pour appliquer le multiplicateur. Dans l'hypothèse *A*. le revenu porté au cadastre ne peut être considéré comme étant le revenu du bien réellement transmis par décès. L'immeuble doit être rangé parmi ceux non cadastrés. Dès lors, le multiplicateur reste forcément sans emploi.

Dans l'hypothèse *B*, si le bien est cadastré comme bois, par exemple, et s'il est transmis comme propriété bâtie, verger, terre arable, vigne, etc., le revenu porté au cadastre n'est plus

le vrai revenu du bien transmis. Donc, encore ici, le revenu fait défaut et le multiplicateur ne peut être utilisé.

Si le bien, cadastré comme bien bâti, comme pré ou comme terre arable, etc., est transmis, ayant nature de bois, le revenu cadastral et le multiplicateur font défaut. Pour les bois, il n'y a pas de multiplicateur, et le revenu du bien, comme bois, n'est pas indiqué au cadastre.

On peut supposer cette hypothèse accessoire qu'un bien cadastré comme verger se trouve converti en pré, ou qu'un immeuble cadastré comme terre labourable a été changé en jardin, en pâture, vigne ou houblonnière. Cette modification n'a aucune influence sur l'emploi du multiplicateur. L'arrêté royal a établi le même multiplicateur pour les prés et les vergers, ainsi que pour les terres labourables, les jardins, pâtures, vignes et houblonnières. Le revenu cadastral établi pour le verger peut être considéré comme équivalent du revenu de ce verger converti en pré, et le multiplicateur commun aux vergers et aux prés déterminera la valeur vénale. De même, le revenu d'un bien qualifié de jardin peut être maintenu pour celui du même bien converti en vigne, et le multiple commun aux vignes et aux jardins peut être accepté pour déterminer la valeur vénale. C'est dans ce sens que la distinction faite par la cour de cassation doit être entendue. Les changements de culture ou autres, qui ne font pas sortir l'immeuble de l'une des trois catégories indiquées dans l'arrêté royal, n'empêchent pas le recours au multiplicateur (1).

122. Les carrières en exploitation qui, à titre d'immeubles, sont passibles du droit de mutation en ligne directe, peuvent-elles être évaluées d'après le mode établi par la première partie

(1) Par décision du 2 mars 1870, l'administration a jugé qu'on ne peut faire usage du multiplicateur officiel pour l'évaluation des pâtures-sarts recueillies dans une succession en ligne directe. Ces biens ne sont spécifiés ni dans l'arrêté royal du 25 juillet 1867, ni dans l'intitulé des colonnes du tableau y annexé. La discordance des rapports accusés par les ventes faites dans quelques loca-

de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851 ? Sous l'empire de l'arrêté du 28 juillet 1852, l'administration a résolu cette question négativement. Elle donne pour motifs que, dans la formation du cadastre, les immeubles renfermant des carrières en exploitation n'ont pas été appréciés au point de vue de leur produit réel, lequel n'a pas été constaté; qu'ils n'ont été considérés que dans leur contenance en superficie, pour recevoir, par assimilation, un revenu proportionnel à celui des propriétés non bâties qui les bordent; que, comme tels, ils sont exclus de l'application des trois premiers alinéas de l'article 3, et rentrent dans les termes du quatrième alinéa, portant que la valeur vénale des immeubles dont le revenu n'est pas constaté à la matrice cadastrale doit être déclarée conformément à l'article 11, litt. *a*, de la loi du 27 décembre 1817.

L'administration constate ensuite qu'aucune vente publique de carrières n'a été comprise parmi les éléments qui ont servi de base pour déterminer le rapport moyen, tel qu'il est établi par l'arrêté royal du 28 juillet 1852. Enfin, elle argumente de ce que le revenu fictif que ces immeubles possèdent au cadastre, n'embrasse pas les machines et les ustensiles qui en forment partie intégrante, et de ce que cette circonstance suffit pour soustraire lesdites propriétés, considérées comme un tout indivisible, à l'application des trois premiers alinéas de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851 (1).

lités et l'absence de toute base de calcul dans la plupart des communes n'ont pas permis de pourvoir à l'exécution de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851, en ce qui concerne cette catégorie de propriétés (*Journal*, n° 11291).

Une décision du 9 septembre 1865 avait jugé en sens contraire (*Journal*, n° 9974).

— Lorsqu'il est reconnu que des bâtiments ruraux, faisant l'objet d'une parcelle cadastrale, forment groupe indivisible avec une parcelle bâtie, il faut, pour déterminer la valeur imposable de la première parcelle, faire application du multiplicateur afférent aux propriétés non bâties. Déc. B., 8 septembre 1873 (*Journal*, n° 12193).

(1) Décision belge, 23 janvier 1853 (*Journal*, n° 6038).

Un jugement du tribunal de Mons a reconnu, au contraire, que cet article était applicable. Ce jugement s'appuie sur un raisonnement assez subtil. « La loi, dit-il, a permis de choisir le multiplicateur établi par le gouvernement ; or, le gouvernement a établi ce multiplicateur pour toutes les propriétés bâties et non bâties, évaluées au cadastre, à l'exception des bois, terres vaines et vagues, landes et bruyères. D'un côté, les carrières en exploitation sont évaluées au cadastre à raison de la superficie du terrain occupé pour leur exploitation, et sur le pied des terrains environnants, conformément à l'article 81 de la loi du 3 frimaire an VII sur l'assiette de la contribution foncière ; d'un autre côté, ni l'article 3 de la loi, ni l'arrêté royal du 28 juillet 1852 n'ont excepté les carrières en exploitation, ni soustrait ces carrières à l'application du rapport moyen établi pour les propriétés non bâties ; dès lors, il y a lieu de les comprendre dans cette dernière catégorie et d'y appliquer le multiplicateur qui les concerne (1). »

Le raisonnement du tribunal de Mons pèche en ce qu'il n'y est pas tenu compte de l'une des bases exigées par la loi pour le multiple qui devait être arrêté par le gouvernement. Le tribunal aurait dû s'assurer si des carrières en exploitation figuraient dans le nombre des propriétés non bâties, comprises dans les tableaux de ventes publiques qui ont servi à établir le rapport moyen. Dans ce cas seulement, il aurait été autorisé à confondre ces propriétés, d'une nature spéciale, avec les propriétés bâties en général. Or, il est constaté en fait qu'aucune vente de carrières n'a pu être comprise dans les tableaux de ventes publiques d'immeubles enregistrées pendant les années 1846 à 1850 inclusivement, lesquels tableaux sont visés en tête de l'arrêté royal comme bases du rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale. Un des éléments essentiels pour établir le rapport

(1) Jugement du 29 décembre 1853 (*Journal*, n° 6583).

moyen a donc fait défaut en ce qui concerne les carrières en exploitation, et le gouvernement n'a pas été mis à même de déterminer le multiplicateur pour ces propriétés. Dans ces circonstances, il était inutile de dire que les carrières étaient exceptées du multiple établi pour les propriétés non bâties, et l'on ne peut argumenter de l'absence de texte pour les assimiler à cette espèce de biens. En conséquence, nous croyons que les parties doivent estimer elles-mêmes la valeur vénale des carrières en exploitation, ou recourir à l'expertise préalable à la déclaration de succession.

Cette solution doit encore être adoptée sous l'empire de l'arrêté du 25 juillet 1867.

124. Les mines exploitées avec des galeries souterraines sont aussi des propriétés auxquelles le multiplicateur n'est pas applicable. Aux termes des articles 7, 19, 20 et 21 de la loi du 21 avril 1810, la mine constitue une propriété distincte de celle de la surface, même quand elle est concédée au propriétaire de cette surface. C'est une propriété nouvelle sur laquelle des hypothèques peuvent être assises, sans préjudice de celles qui peuvent affecter la surface. On ne peut donc ranger les mines parmi les propriétés non bâties, comme la surface ou comme se confondant avec la surface. Dès lors, le multiplicateur ne peut être invoqué pour leur évaluation (1).

125. Les immeubles par destination qui sont passibles de

(1) Art. 7. Il (l'acte de concession) donne la propriété perpétuelle de la mine, laquelle est dès lors disponible et transmissible comme tous autres biens, etc.

Art. 19. Du moment où une mine sera concédée, même au propriétaire de la surface, cette propriété sera distinguée de celle de la surface, et désormais considérée comme propriété nouvelle sur laquelle de nouvelles hypothèques pourront être assises, sans préjudice de celles qui auraient été ou seraient prises sur la surface.

Art. 21. Les autres droits de privilége et d'hypothèque pourront être acquis sur la propriété de la mine, aux termes et en conformité du code civil, comme sur les autres propriétés immobilières.

l'impôt en ligne directe (1), étant matériellement unis au sol, ou attachés au sol à perpétuelle demeure, les héritiers peuvent choisir le multiplicateur de la propriété à laquelle ces objets sont adhérents. Ils peuvent aussi estimer le bien ; mais, dans ce cas, ils doivent tenir compte de la valeur de ces objets pour l'évaluation de l'immeuble.

136. Quand il s'agit d'immeubles au sujet desquels il existe un litige au moment du décès, les règles d'évaluation ne subissent aucune modification. Dès que le droit est dû, il l'est sur la valeur entière de l'immeuble, abstraction faite du litige (2).

137. La nue propriété est assimilée à la pleine propriété, sauf le terme accordé pour le payement du droit. L'usufruit est considéré comme ayant la valeur de la moitié de la pleine propriété. Lorsqu'un immeuble est transmis en usufruit ou en nue propriété, l'estimation de l'usufruit n'est que la conséquence de l'évaluation de la pleine propriété, laquelle est faite d'après les règles qui précèdent.

Celui qui acquiert, par succession, la nue propriété de biens dont il avait antérieurement recueilli ou acquis l'usufruit, doit-il encore payer le droit sur la valeur de la pleine propriété (3)? L'article 15, paragraphe final, de la loi du 22 frimaire dit que l'usufruitier qui a acquitté le droit d'enregistrement pour son usufruit et qui acquiert ensuite la nue propriété ne doit payer le droit d'enregistrement que sur la valeur de cette nue propriété, sans qu'il y ait lieu de joindre celle de l'usufruit. Cet article semblait devoir être appliqué au cas où l'usufruitier ayant payé le droit de succession ou le droit d'enregistrement sur son usu-

(1) Voir, plus haut, n° 52.

(2) Voir, plus haut, n° 60.

(3) Nous avons vu, dans la première partie, que la donation de la nue propriété au profit de l'usufruitier n'est soumise au droit d'enregistrement que sur la valeur de la nue propriété. 2e édition, n° 420. Conformes : GARNIER, v° *Donation*, n° 4821 *bis ;* décision belge, 11 avril 1861 (*Journal*, n° 8895); Circulaire, 30 septembre 1861 (*Journal*, n° 8925).

fruit, recueillait ensuite par décès la nue propriété. La cour de cassation en a jugé autrement. Elle part du principe que, en Belgique, l'article 15 a été remplacé par les lois des 27 décembre 1817 et 17 décembre 1851, et que ces lois ont, pour les transmissions par décès, établi comme règle générale que la mutation en nue propriété est frappée de la même manière que la transmission de la pleine propriété, avec cette seule restriction que l'impôt ne devient exigible qu'à l'extinction de l'usufruit, moyennant caution. La circonstance que celui qui recueille la nue propriété est déjà usufruitier et qu'il a déjà payé de ce chef des droits d'enregistrement ou des droits de succession est indifférente. La loi n'en tient aucun compte. Cette circonstance a seulement pour effet d'obliger le débiteur du droit de l'acquitter de suite et de ne pouvoir jouir du bénéfice de la suspension de l'article 20 de la loi de 1817 (1). Ce système a été maintenu par l'administration et il a été adopté par la cour d'appel de Bruxelles (2).

Nous croyons qu'il est contraire au principe fondamental, en matière d'impôt, d'après lequel une seule et même transmission ne peut être frappée plusieurs fois. Ensuite, il viole cette autre règle primordiale que l'impôt, en matière de succession, ne peut s'asseoir que sur ce qui est réellement recueilli. L'article 1er de la loi de 1817 dit clairement : « Il sera perçu, à titre de droit de succession, un impôt *sur la valeur de tout ce qui sera recueilli ou acquis dans la succession.* » L'usufruit ne fait pas partie de la succession; sa valeur ne peut donc être soumise à l'impôt. L'usufruitier a déjà acquitté sa dette envers le trésor public pour l'acquisition de cette valeur. En l'obligeant à payer l'impôt

(1) Jugement de Bruxelles, 21 juillet 1846 et arrêt de la cour de cassation du 19 juin 1847, qui rejette le pourvoi (*Pasicrisie*, 1848, p. 327).

(2) Décision belge, 19 mai 1869 (*Journal*, n° 10959). Jugement de Bruxelles, 14 avril 1870 (*Journal*, n° 11220), et arrêt de la cour de Bruxelles, du 24 juillet 1870 (*Journal*, n° 11883).

comme s'il trouvait dans l'hérédité la pleine propriété, c'est donc exiger deux fois cet impôt ; c'est faire entrer, par une fiction inadmissible, dans la succession une valeur qui n'était pas dans le patrimoine du défunt, qui appartenait à l'usufruitier en vertu d'un titre sur lequel le fisc avait exercé ses droits.

Il est facile de comprendre la différence qui existe entre ce cas et celui où la nue propriété est transmise, par décès, à une personne qui n'a pas acquitté l'impôt pour l'usufruit. L'article 20 est créé pour cette hypothèse. Le bénéficiaire de cette nue propriété peut, par l'extinction de l'usufruit, venir à la pleine propriété sans payer de droits. Dès lors, la loi prend ses précautions, et elle liquide l'impôt d'avance, à raison de cet événement futur, tout en accordant au débiteur un sursis de payement. Cette disposition prudente, mais équitable, n'autorise pas une perception qui nous paraît contraire aux vrais principes en ces matières et à l'équité.

Le motif allégué que la loi n'établit pas de base spéciale pour l'évaluation d'une nue propriété, nous semble inadmissible. Par cela seul que la loi évalue l'usufruit à la moitié de la pleine propriété, elle indique suffisamment la valeur de la nue propriété. La raison ne dit-elle pas que l'usufruit et la nue propriété ne peuvent, en aucun cas, dépasser la valeur de la pleine propriété? Si donc l'usufruit donne la moitié, la nue propriété ne peut excéder l'autre moitié.

L'application de la règle spéciale à l'usufruit nécessite la distinction entre l'usufruit et tout autre droit réel qui peut être acquis dans une succession. La loi civile fait connaître le caractère de l'usufruit et les éléments essentiels qui le constituent. C'est dans cette loi que l'on doit rechercher ces éléments. Ainsi, il a été décidé qu'on doit considérer comme usufruit la jouissance d'un immeuble, accordée par le testateur à celui qui doit délivrer le bien à une époque plus ou moins éloignée du décès (1). Mais,

(1) Circulaire du 9 avril 1856, § 39 (*Journal*, n° 7346).

lorsque les revenus d'un immeuble sont légués à une personne, ce legs ne constitue pas un usufruit; il ne donne au légataire qu'un droit personnel et mobilier en délivrance ou en payement des revenus.

La jouissance d'un bien, léguée par le défunt, avec charge de payer des redevances déterminées à ses héritiers pendant toute la durée de la jouissance, doit être considérée comme un droit mobilier assimilé au droit résultant d'un bail (1). Ce droit est passible de l'impôt, si les redevances à payer n'équivalent pas à la valeur locative du bien. Dans ce cas, la différence constitue l'objet d'un legs qui doit être évalué à raison de la durée de la jouissance, et, comme nous le verrons plus loin au n° 177, l'évaluation doit être déduite de la valeur du bien qui est grevé de la charge (2).

Lorsque l'usufruit est légué pour un terme qui n'atteint pas dix ans, doit-on l'estimer à la moitié de la valeur de la pleine propriété? L'administration a reconnu que la règle spéciale d'évaluation d'un usufruit normal n'est pas applicable (3). En effet, cette règle s'appuie sur la considération que, dans beaucoup de cas, la pleine propriété s'évalue par les revenus multipliés par 20, et sur cette autre considération que la durée moyenne d'un usufruit est de dix ans. Partant de là, l'usufruit qui est limité à un terme de moins de dix ans ne peut valoir que la somme des revenus annuels multipliés par le nombre d'années pour lesquelles l'usufruit est établi.

Mais l'usufruit qui ne doit pas prendre cours à l'ouverture de la succession, par exemple, l'usufruit qui est retardé par un terme ou une condition, doit néanmoins être évalué à la moitié

(1) Le bail proprement dit ne peut être établi que par contrat.

(2) Décision belge, 3 août 1853 (*Journal,* n° 6263). Voir cependant décisions belges, 7 janvier 1842 et 11 novembre 1844 (*Journal,* n°s 2481 et 3361).

(3) Décisions belges, 7 janvier 1842 et 23 avril 1857 (*Journal,* n°s 2481 et 7743).

de la propriété. La loi ne considère ni l'époque de l'entrée en jouissance de l'usufruitier, ni l'âge de celui-ci. Il suffit que cette jouissance puisse être continuée jusqu'à son décès pour que la moyenne de dix ans soit applicable (1).

L'usufruit ne change pas de nature par la défense qui est faite à l'usufruitier de céder ou de louer son droit de jouir. Cependant cet usufruit ne pouvant être assimilé à un usufruit ordinaire, l'administration reconnaît qu'il ne doit pas être évalué à la moitié de la propriété, et que les parties doivent pouvoir l'estimer d'après les principes généraux (2).

Quant aux droits d'usage, d'habitation et de superficie, aucune base spéciale d'appréciation n'est établie. Il faut donc aussi recourir aux principes du droit commun pour déterminer la valeur vénale de ces droits, au jour du décès. L'administration a décidé que le droit pouvait être liquidé sur un capital formé à l'aide du revenu annuel multiplié par le nombre d'années de vie, tel qu'il est désigné par l'art. 11, litt. *e*, de la loi du 27 décembre 1817 (3).

(1) Décision belge, 11 décembre 1854 (*Journal*, n° 6891).

(2) Décision belge, 26 mars 1856 (*Journal*, n° 7356). Cette décision porte : « Lorsque, en fixant la perception du droit dû sur l'usufruit à la moitié de celle à laquelle donne lieu la transmission de la pleine propriété, la loi règle la valeur imposable de l'un à la moitié de celle de l'autre, il est certain qu'elle n'a en vue que l'usufruit le plus ordinaire, bien qu'il entre dans son système de soumettre à l'impôt tout usufruit quelconque. Si donc il s'agit d'un usufruit autre qu'un usufruit ordinaire, soit viager, soit d'un certain nombre d'années, et qu'en conséquence, cette base de perception ne puisse être utilisée, la valeur de l'usufruit doit être déclarée par les parties. »

Une décision du 2 mars 1869 dit que la prohibition d'aliéner et de louer n'atteint pas l'usufruit dans son essence et ne le fait pas même dégénérer en un simple droit d'usage ou d'habitation, exclusivement limité aux besoins du bénéficiaire et de sa famille ; que le légataire n'en a pas moins personnellement le droit de jouir des biens comme le propriétaire lui-même, selon la définition de l'article 578 du code civil, et se trouve avoir recueilli un usufruit rentrant dans les termes des dispositions de la loi du 27 décembre 1817, concernant les transmissions d'usufruit par décès (*Journal*, n° 10925). Cette décision ne s'explique pas sur le mode d'évaluer l'usufruit ; elle s'en réfère donc au principe adopté par la décision du 26 mars 1856.

(3) Décision belge, 19 janvier 1869 (*Journal*, n° 10903). La décision est

Quand le legs d'usufruit est fait conjointement à plusieurs légataires avec accroissement au profit des survivants, il y a d'abord un droit à payer à raison de la part d'usufruit recueillie au décès du testateur; ensuite les survivants doivent encore le droit sur la part du prémourant qu'ils recueillent au décès de celui-ci (1).

Pour l'évaluation de l'usufruit recueilli au décès du prémourant, il faut tenir compte de la valeur des biens telle qu'elle a été déclarée pour la succession du testateur. C'est, en effet, dans cette succession que l'accroissement de l'usufruit a été recueilli (2).

128. Pour les rentes perpétuelles, hypothéquées sur des immeubles situés en Belgique, les bases d'évaluation sont établies par l'art. 13 de la loi du 17 décembre 1851. La valeur de ces rentes est déterminée par un capital formé de vingt fois la rente annuelle. Toutefois, les parties peuvent déclarer une valeur moins élevée; mais, dans ce cas, le préposé a la faculté de requérir une expertise.

Les parties ont-elles le droit de faire déterminer la valeur de ces rentes par une expertise préalable à la déclaration? La solution de cette question dépend, d'abord, du sens de l'art. 11, litt. *b* et *c*, de la loi du 27 décembre 1817, et puis, du point de

ainsi motivée : Puisque le droit d'habitation, comme l'enseigne MARCADÉ, n'est autre chose qu'un usufruit restreint, il ne serait ni équitable ni rationnel d'exiger de celui qui recueille un avantage de cette espèce un impôt supérieur ou même égal à celui qui est dû sur un usufruit ordinaire. C'est là le résultat auquel on arriverait en prenant pour base le revenu annuel multiplié par le nombre d'années probables de vie présumé d'après les tables de mortalité. Il est plus conforme à l'esprit de la loi bursale d'appliquer la base prescrite pour les prestations périodiques.

Pour la différence entre le legs d'usufruit et le legs d'usage ou d'habitation, voir TROPLONG, *Donations*, n° 1914.

(1) Cass. belge, 29 mars 1851 (*Journal*, n° 5045); Bruxelles, 1er mars 1873 (*Journal*, n° 12059); cass. franç., 23 mars 1869 (GARNIER, n° 2923).

(2) Décision belge, 26 octobre 1868 (*Journal*, n° 10864); Seine, 20 mars 1869 (GARNIER, art. 2924). *Contrà*, Termonde, 6 avril 1872 (*Journal*, n° 11770).

savoir si l'art. 13 de la loi du 17 décembre 1851 a dérogé à la loi de 1817, en ce qui concerne le mode d'évaluer les rentes perpétuelles (1). Le texte de l'art. 11 a donné lieu à une controverse sur le sens des mots *créances hypothécaires*. La cour de Liége, jugeant comme cour de cassation, avait décidé que les rentes perpétuelles étaient comprises dans les mots *créances hypothécaires* du litt. *b* (2). Depuis, un jugement du tribunal de Bruges avait jugé dans le même sens, et l'administration s'était ralliée à ce système (3). Mais la loi du 17 décembre 1851 a modifié l'état des choses créé par la loi de 1817. Dans son art. 19, elle s'est bornée à autoriser l'expertise préalable pour les biens désignés aux litt. *a*, *b*, *f* et *h* de l'art. 11 de la loi du 27 décembre 1817, sans y ajouter les rentes perpétuelles (4). D'un autre côté, comme il a été dit au numéro précédent, l'art. 13 a établi un mode spécial pour l'évaluation des rentes perpétuelles, et limité le sens des mots *créances hypothécaires* de l'art. 11, litt. *b*, de la loi de 1817. Le rapprochement de ces dispositions conduit à la conclusion que l'expertise préalable ne peut être demandée par les parties (5).

139. Les créances hypothécaires inscrites, autres que les

(1) L'article 11, littera *b*, de la loi de 1817 porte : « La valeur des objets composant l'actif de la succession est déterminée : *b*. pour les *créances hypothécaires* inscrites, par le montant du capital et des intérêts dus au jour du décès, ou à estimer par les parties ; *c*. pour les rentes emphytéotiques, rentes foncières perpétuelles, rentes, etc., à raison d'un capital formé de vingt fois la rente ou prestation annuelle. » — L'article 13 de la loi de 1851 dit : « La valeur des rentes perpétuelles hypothéquées, qui appartiennent à l'actif de la succession, est déterminée par un capital formé de vingt fois la rente annuelle. »

(2) Arrêt du 28 décembre 1825.

(3) Jugement du 13 août 1850; décision belge, 22 novembre 1850 (*Journal*, n° 4870).

(4) L'article 19, dernier alinéa, porte : « En se conformant aux dispositions qui précèdent, les héritiers, donataires ou légataires pourront, à leurs frais et avant déclaration, faire procéder, soit en tout, soit en partie, à l'évaluation des biens désignés sous les litt. *a, b, f et h* de l'article 11 de ladite loi. L'estimation sera définitive et servira de base à la perception de l'impôt. »

(5) M. Rutgeerts croit à un oubli de la part du législateur (n° 1030).

rentes perpétuelles, sont évaluées par le montant du capital au jour du décès, ou estimées par les parties. Les parties ont, en outre, la faculté de les faire évaluer par une expertise préalable, conformément à l'art. 19, dernier alinéa, de la loi du 17 décembre 1851. Quant aux intérêts et arrérages dus au jour du décès, nous avons vu que, d'après une circulaire du 31 juillet 1852, ils ne doivent pas être déclarés en ligne directe (1).

140. Lorsque, à raison de la valeur des biens grevés, ou à raison du rang de l'inscription, une rente perpétuelle ou une créance n'est pas garantie par l'inscription hypothécaire jusqu'à concurrence du capital, l'estimation de la rente, pour le droit de mutation en ligne directe, doit être faite sans tenir compte de la solvabilité personnelle du débiteur. En effet, la loi n'a voulu atteindre que la valeur de la rente hypothécaire. L'hypothèque seule doit être prise en considération pour apprécier cette valeur. Au delà de la garantie qui résulte de l'inscription, la créance n'a plus le caractère de créance hypothécaire, et elle échappe à l'impôt.

En ce qui concerne les rentes et créances inscrites sur des biens situés en pays étranger et en Belgique, il y a lieu, pour l'estimation de ces rentes, de tenir compte de la garantie réelle qu'offrent les biens situés en Belgique. La loi n'a frappé de l'impôt que les créances inscrites sur les immeubles situés dans le royaume. On doit donc encore faire abstraction de l'inscription prise sur les biens étrangers et de la solvabilité personnelle des débiteurs (2).

141. Quant aux rentes emphytéotiques, l'art. 11, litt. *c*, de la loi du 27 décembre 1817 contient le texte suivant :

TEXTE FRANÇAIS. — « Pour les rentes emphytéotiques, rentes « foncières perpétuelles, rentes, prestations connues sous le nom

(1) Voir n° 72.
(2) RUTGEERTS, n° 366.

« de *beklemmingen, cijnsen* et *tijnsen*, et autres prestations sem-
« blables, établies sur des immeubles, à perpétuité ou pour un
« terme illimité, à raison d'un capital formé de vingt fois la
« rente ou prestation annuelle (1). »

TEXTE HOLLANDAIS. — « Voor erfpagten, grondrenten, beklem-
« mingen, cijnsen, tijnsen, grondhuren en dergelijke prestatien,
« in onroerende goederen, eeuwigdurend of voor eenen onbe-
« paalden tijd gevestigd, op het capitaal derzelver twintigvoet
« jaarlijks bedrag, enz. »

Ces textes ont fait naître la question de savoir si la disposition comprenait non-seulement l'emphytéose établie à perpétuité, mais encore celle créée pour une durée limitée. La cour de cassation a décidé que l'article comprenait l'une et l'autre. Les motifs qu'elle donne sont : « Que l'expression *rentes emphytéotiques* (erfpagten) est générale ; qu'elle s'applique d'autant plus aux rentes emphytéotiques temporaires que ces dernières, qui avaient toujours été en usage dans nos provinces, sont même les seules qu'il ait été permis de créer, du moins en Belgique, depuis la loi des 18-29 décembre 1790 ; que, grammaticalement et d'après la ponctuation, l'adjectif *perpétuelles* qui suit, dans le paragraphe précité, le mot *foncières*, ne peut se rapporter aux mots *rentes emphytéotiques ;* que les termes *autres prestations semblables* se réfèrent tout naturellement aux mots qui les précèdent immédiatement, notamment ceux-ci, *prestations connues sous le nom de*, etc. ; qu'on peut d'autant moins considérer l'apposition : *établies sur des immeubles à perpétuité ou pour un temps illimité*, comme qualifiant tous les termes de l'énumération contenue au paragraphe *c*, que, ajoutée aux mots *rentes foncières perpétuelles*, cette apposition présenterait une veritable redon-

(1) La traduction littérale du texte hollandais devrait être : *les rentes emphytéotiques, les rentes foncières,* et non *les rentes foncières* PERPÉTUELLES. Cette rectification fait disparaître les raisonnements de la cour sur le mot *perpétuelles*.

[illegible] (1). »

L'administration, en faisant connaître cet arrêt, [illegible] son application au droit de mutation en ligne directe. Dans une circulaire [illegible] : « La doctrine de la cour de cassation ne s'étend pas aux mutations en ligne directe et entre époux, régies par la loi de 1851. En effet, celui qui cède la jouissance d'un immeuble à titre d'emphytéose temporaire, conserve la propriété de ce fonds, et, s'il vient à mourir, il la transmet à ses héritiers, légataires ou donataires. L'immeuble ainsi transmis par un habitant du royaume est frappé, soit du droit de succession établi par l'article 1er de la loi du 27 décembre 1817, soit du droit de mutation créé par les articles 1 et 2 de la loi du 17 décembre 1851. En matière de successions régies par la loi de 1817, le littera *c* de l'article 11 déroge, dans le système de l'arrêt, à la règle du littera *a*, en substituant une valeur imposable, formée de 20 fois la rente emphytéotique, à la valeur vénale de l'immeuble au jour du décès. Or, il n'en est pas de même des successions régies par la loi du 17 décembre 1851. L'article 3 de cette loi n'admet comme valeur imposable que la valeur vénale de l'immeuble, à déclarer conformément à l'article 11, littera *a*, de la loi du 27 décembre 1817, ou bien le produit du revenu cadastral multiplié par le chiffre du rapport moyen de ce revenu à la valeur vénale. L'exception résultant du littera *c* du même article est donc écartée (2). »

(1) Arrêt du 30 mars 1854 (*Journal*, n° 6551).
(2) Circulaire belge, 9 avril 1856, § 36 (*Journal*, n° 7346).

Le système de la cour de cassation ne nous paraît pas conforme aux principes. L'arrêt du 30 mars 1854 s'est trop occupé du texte de la loi, et trop peu de son esprit. Les textes hollandais et français ne sont pas d'accord, et le sens du texte officiel est douteux. C'est le cas de négliger un peu ce texte et d'avoir recours aux principes. Or, le principe fondamental de la loi de 1817 est que toute transmission de valeurs, par succession, doit payer l'impôt. Les valeurs sont déterminées et estimées d'après les bases établies par la loi. Dans l'article 11, la loi a cherché à désigner les diverses valeurs qui peuvent se trouver dans l'hérédité ; c'est ainsi qu'elle indique d'abord les immeubles ; ensuite, les créances hypothécaires ; les rentes et prestations créées à perpétuité ou pour un temps illimité, les fonds publics, les rentes viagères, etc. Dans le même paragraphe, sous le littera *c*, elle a compris toutes les valeurs qui, ne pouvant être directement évaluées en capital, exigeaient une estimation à l'aide des prestations annuelles, et elle a établi un seul multiple de 20 pour toutes les prestations ayant le caractère de perpétuité, ou qui sont créées pour un temps illimité. Ensuite, pour les rentes viagères ou les prestations à durée limitée, la loi établit d'autres bases d'évaluation.

Dans le système de la cour de cassation, l'article 11 aurait dérogé à ce principe et désigné le multiple de 20 pour toutes les emphytéoses, quelle que soit l'époque du décès du propriétaire du fonds, de manière que celui qui hérite un fonds soumis encore pendant de longues années à la charge de l'emphytéose doit payer la même somme que celui qui hérite un bien dont la charge emphytéotique est à la veille d'expirer. Cependant ces deux héritiers recueillent des valeurs qui, pour respecter le principe d'égalité en matière d'impôt, paraissent devoir être évaluées d'après leur importance respective. Dans le même système, l'article 11 déroge encore au principe qui frappe d'un droit de succession toute transmission de biens immobiliers ;

au lieu de faire peser l'impôt sur la transmission du fonds, l'arrêt le considère comme établi sur la rente emphytéotique. Il est certain cependant que l'immeuble grevé d'emphytéose ne perd pas sa nature d'immeuble, et que la mort du propriétaire fait acquérir la propriété à ses héritiers, tout aussi bien que le droit de recevoir la redevance pour toute la durée de l'emphytéose. Cette double dérogation aux principes devrait pouvoir s'étayer d'un texte clair et précis, et ce texte fait défaut. Celui de l'article 11 est tout au moins obscur et douteux. Si l'on ne rattache pas le mot *erfpagten* aux anciennes emphytéoses perpétuelles, modifiées par la loi des 18-29 décembre 1790 (1), on sacrifie l'idée fondamentale du littera *c* de l'article 11 à un pur argument de texte, et encore au sens douteux d'un mot.

Il nous semble donc que l'emphytéose temporaire n'est pas régie par cet article, et qu'elle doit être évaluée d'après les règles générales. En ligne directe, les héritiers peuvent, avant le dépôt de la déclaration, demander l'expertise du fonds grevé de l'emphytéose; ils peuvent choisir le multiplicateur, ou estimer eux-mêmes la valeur du fonds; mais, dans l'estimation, il convient de tenir compte de la charge emphytéotique. Le fonds doit être évalué comme si, pour toute la durée de l'emphytéose, les produits ne dépassaient pas le montant de la redevance. Il n'y a pas lieu d'appliquer les règles d'estimation établies pour le cas où la nue propriété est séparée de l'usufruit, car si le nu propriétaire ne doit payer qu'à l'extinction de l'usufruit, moyennant caution,

(1) L'arrêt de la cour de cassation du 30 mars 1854 argumente de ce que les emphytéoses temporaires étaient les plus usitées et étaient encore les seules permises au moment de la rédaction de la loi du 27 décembre 1817. On peut répondre à cet argument, avec un autre arrêt de la même cour du 4 mars 1847 (*Pas.*, 1848, 1, 43) et avec un arrêt de la cour de Gand du 29 mars 1845 (*Pas.*, 1845, 2, 150), que, d'après le droit ancien, l'emphytéose était, de sa nature, perpétuelle. Dans le même sens : MERLIN, *Rép.*, v° *Emphytéose*, § 1, n° 1. — Les rédacteurs de la loi de 1817 ont donc pu avoir en vue les emphytéoses perpétuelles qui avaient été créées avant 1790.

le propriétaire du fonds emphytéotique doit payer le droit sans pouvoir attendre la fin de l'emphytéose.

Pour les emphytéoses perpétuelles, s'il s'en rencontre encore, le droit de l'ancien propriétaire du fonds n'est plus qu'une créance mobilière, soumise au rachat et passible du droit, à titre de créance hypothécaire, le cas échéant. Le multiple du littera *c* de l'article 11 doit servir de base pour déterminer la valeur de cette créance.

Au décès du preneur emphytéotique, si l'on reconnaît que ses héritiers recueillent le domaine utile, comme droit immobilier passible de l'impôt (1), comment doit-on estimer ce domaine? La loi n'établit pas de base spéciale. Il paraît dès lors qu'on doit avoir recours à l'estimation à faire par les parties, sauf la faculté pour l'administration de requérir l'expertise. Dans l'évaluation, il faut avoir égard à la durée que l'emphytéose doit encore avoir à partir du décès de l'emphytéote, et déduire les redevances et charges réelles qui incombent au preneur (2).

142. Les rentes payables en grains, fruits ou autres objets ayant une valeur appréciable, sont évaluées sur le taux moyen des mercuriales des quatorze dernières années du marché le plus voisin de la situation des biens, déduction faite des deux plus fortes et des deux plus faibles. A défaut de mercuriales, ces rentes sont évaluées par les parties déclarantes (3).

143. Quand l'intérêt des rentes est réductible en cas de payement endéans un certain temps après l'échéance, c'est sur l'intérêt réduit qu'on doit évaluer le capital. Dans la discussion au sénat, le ministre des finances a donné les motifs de cette règle :

(1) Voir, plus haut, n° 54 ; CHAMPIONNIÈRE, *Supplément au traité*, n° 842.

(2) CHAMPIONNIÈRE, *Supplément au traité*, n° 841 ; RESTEAU, n° 261.

(3) Article 11, litt. *c*, de la loi du 27 décembre 1817. La loi du 3 frimaire an VII, sur les contributions directes, établissait le revenu imposable des propriétés foncières par la moyenne des quinze années antérieures, moins les deux plus fortes et les deux plus faibles.

« Lorsqu'il a été stipulé une diminution d'intérêts pour le cas « où le débiteur acquitterait dans un délai déterminé, on calcule « d'après la redevance la plus faible; ce n'est que par sa faute « que le débiteur doit payer l'annuité la plus élevée. Cela ne « peut rien changer aux charges dont il est réellement grevé. »

En cas de retenue, à raison de contributions foncières ou autres charges, l'évaluation doit encore porter sur la somme la plus faible. Cette règle est reconnue par une instruction de l'administration du 25 avril 1829, qui, d'après la déclaration du ministre, doit être suivie aujourd'hui (1).

144. Pour les rentes viagères hypothéquées, le capital est formé par la rente annuelle, multipliée par le nombre d'années de vie de celui sur la tête de qui elles sont créées, et ce, d'après le calcul établi par l'article 11, littera *e*, de la loi du 27 décembre 1817 (2).

En ce qui concerne les pensions périodiques garanties par hypothèque, elles sont évaluées par le nombre d'années pendant lesquelles elles doivent être servies, sans que ce nombre puisse dépasser le chiffre 20 (3).

145. Passif.—En ligne directe, l'article 2 de la loi du 17 décembre 1851 autorise les parties à porter en déduction de l'actif *les dettes hypothécaires grevant les biens soumis à l'impôt;* mais l'article 11 de la même loi ajoute qu'on ne peut admettre au pas-

(1) Séance du sénat du 28 novembre 1851 ; Rutgeerts, n° 434.

(2) Depuis 1 jusqu'à 20 ans, on compte 10 années de vie.

Au-dessus de	20	»	30	»	»	9	»
»	30	»	40	»	»	8	»
»	40	»	50	»	»	7	»
»	50	»	55	»	»	6	»
»	55	»	60	»	»	5	»
»	60	»	65	»	»	4	»
»	65	»	70	»	»	3	»
»	70	»	75	»	»	2	»
»	75		—			1	»

(3) Article 19, loi du 27 décembre 1817.

sif : 1° les dettes hypothécaires dont l'inscription était périmée depuis un an, ou radiée au jour de l'ouverture de la succession; 2° toute dette acquittée, si la quittance ne porte une date postérieure au décès; 3° les intérêts dus des dettes hypothécaires au delà de trois années; 4° les termes échus, depuis plus d'un an avant le décès, des dettes hypothécaires remboursables par annuités; 5° enfin, les dettes reconnues par le défunt au profit de ses héritiers, donataires ou légataires, si elles ne sont constatées par actes enregistrés trois mois au moins avant son décès.

Le dernier paragraphe du même article dit cependant que le droit perçu, par suite du rejet de toutes dettes non justifiées, sera restitué si l'existence de ces dettes est établie dans les deux années du payement de l'impôt.

146. Ces dispositions donnent lieu à diverses difficultés : d'abord, comment doit-on entendre les mots : *dettes hypothécaires?* ensuite, quel est le sens des mots : *biens soumis à l'impôt?*

Quant au premier point, il importe de tenir compte des éléments historiques qui se rattachent à l'élaboration de la loi. Le projet primitif ne faisait pas de distinction entre le droit de mutation en ligne directe et les droits de succession. Le gouvernement proposait de frapper de l'impôt, même en ligne directe, toutes les valeurs actives de la succession. La chambre des représentants avait adopté ce principe; elle avait aussi discuté et admis la rédaction de l'article 11 dans cet ordre d'idées. Plus tard, le sénat introduisit le système d'après lequel, en ligne directe, il ne devait y avoir qu'un droit de mutation, frappant exclusivement les biens immeubles situés dans le royaume, les rentes et créances hypothéquées sur des immeubles également situés en Belgique, déduction faite des dettes hypothécaires grevant les biens soumis à l'impôt. Cependant l'article 11 ne fut pas modifié, et, au sénat, sur la demande d'un membre, le ministre des finances déclara que l'article 11 ne s'appliquerait pas exclusivement aux successions en ligne collatérale, qu'il

s'appliquerait, dans certains cas, aux successions en ligne directe. Dans la même discussion, le ministre disait encore : « En ligne directe, le droit sera perçu sur les rentes et créances « inscrites ; le passif admissible ne peut résulter que des rentes « ou créances également inscrites. Les rentes et créances « inscrites seront admises, si elles se trouvent dans les cas « déterminés par la loi ; on n'admettrait pas au passif, par « exemple, les dettes hypothécaires dont l'inscription serait « périmée depuis un an, à moins qu'on ne pût prouver que, « nonobstant cette circonstance, les dettes existaient. » Enfin, le ministre indiqua le caractère des dispositions de l'article 11 en ces termes : « Ces dispositions établissent des présomptions, « mais de simples présomptions de droit. Si l'on parvient à « fournir des preuves, conformément au vœu de la loi, on pourra « obtenir la restitution du droit perçu à l'occasion des dettes « rejetées... Si l'héritier peut justifier, d'après les principes du « droit commun, qu'il se trouve dans un cas exceptionnel, que « les dettes existent réellement, la disposition finale dit formel- « lement qu'il pourra réclamer la restitution du droit (1). »

Il résulte de ces explications : 1° que, pour les dettes admissibles au passif de la succession qui est recueillie en ligne directe, l'article 2 de la loi du 17 décembre 1851 doit être combiné avec l'article 11 de la même loi ; et 2° que les dispositions de ce dernier article n'établissent que des présomptions qu'on peut combattre par la preuve contraire.

La combinaison des articles 2 et 11 conduit à cette conséquence que si, comme il a été dit au n° 64, l'on ne doit admettre à l'actif que les créances hypothécaires qui, au moment du décès, se manifestent par une inscription sur des immeubles situés en Belgique, on peut cependant, au passif, déduire toute dette dont les parties prouvent l'existence au jour du décès, quoique l'hy-

(1) Séance du sénat du 24 novembre 1851.

pothèque ne soit plus inscrite par suite de péremption ou de radiation. Ainsi lorsque, au moment du décès, le défunt devait une rente ou une obligation pour laquelle il y a eu inscription, cette dette sera néanmoins admissible au passif de la succession, quand même le créancier n'aurait pas fait renouveler l'inscription dans les quinze ans, pourvu que les héritiers prouvent, par les modes de preuve du droit commun, que la dette existe encore.

Un arrêt de la cour de cassation justifie ainsi la différence que la loi du 17 décembre 1851 a établie entre l'actif et le passif de la succession : « L'article 11 admet en déduction de la valeur des immeubles soumis à l'impôt en ligne directe les dettes hypothécaires dont l'inscription est périmée depuis moins d'un an, et permet aux contribuables d'établir l'existence d'une dette hypothécaire, en cas de péremption de plus d'un an ou de radiation de l'inscription ; cette dérogation au principe de la loi a été provoquée par la considération que le débiteur ne devait pas être privé du droit d'exciper d'une dette légitime, par la négligence du créancier à renouveler son inscription (1). »

La distinction que la loi fait ensuite entre le cas où la péremption de. l'inscription remonte à plus ou à moins d'un an avant le décès, n'a d'importance qu'au point de vue de la preuve qui peut être faite pour détruire la présomption. Il faut toujours que les héritiers prouvent l'existence de la dette ; seulement, dans le cas de péremption depuis moins d'un an, ils peuvent

(1) Arrêt du 3 décembre 1857 (*Journal*, n° 7802). D'après une décision du 15 avril 1871, la preuve à fournir doit être complète : l'administration ne peut accorder une telle valeur à une quittance d'intérêts émanée du créancier, qui n'a pas pour complément un autre élément de preuve, tel que l'annotation faite par le défunt débiteur, soit même par le créancier, à une époque postérieure à la péremption ou à la radiation, sur des livres ou papiers domestiques, dont l'état matériel et l'aspect commanderaient la confiance dans leur sincérité. La circonstance que le terme d'exigibilité de la dette n'est pas arrivé, ne suffit pas. (*Journal*, n° 11609.)

invoquer le titre constitutif de la dette, sans que l'administration puisse leur opposer la présomption d'extinction résultant de la péremption. Dans le cas d'une péremption qui remonte à plus d'un an, les héritiers doivent fournir des éléments de preuve postérieurs en date à l'époque où l'inscription a cessé de produire ses effets, et justifier que la dette a été reconnue depuis, soit par le payement des arrérages, soit de toute autre manière. Lorsque, au décès, l'inscription était radiée, les héritiers doivent aussi détruire la présomption résultant de l'acte de radiation, par des éléments de preuve postérieurs en date à cet acte.

Quand l'hypothèque consentie par le défunt n'a pas encore été inscrite au jour du décès, la dette n'a pas le caractère de dette hypothécaire; le paragraphe final de l'article 11 n'est pas applicable. Cette dette ne peut donc être admise au passif de la succession (1).

147. Les mots *biens soumis à l'impôt* comprennent-ils tous les immeubles situés en Belgique, ou ne désignent-ils spécialement que les biens immeubles *du défunt,* situés en Belgique? Comme l'administration le fait remarquer dans sa décision du 14 juillet 1863, l'article 2 de la loi du 17 décembre 1851 a modifié le système du projet présenté par le gouvernement; celui-ci soumettait à l'impôt toutes les valeurs de la succession, et admettait en déduction toutes les dettes légalement justifiées. L'article 2 n'a voulu frapper que les immeubles situés en Belgique; mais aussi, il n'a voulu admettre en déduction que les dettes hypothécaires grevant des immeubles situés dans le royaume. Les mots *biens soumis à l'impôt* ont été employés dans

(1) Rutgeerts, n° 576. Un jugement du tribunal de Bruges, du 7 août 1865, avait jugé que la créance de la femme, garantie par l'hypothèque légale, doit être admise au passif de la succession du mari, quand même elle n'aurait pas été inscrite. Ce jugement a été cassé par arrêt de la cour de cassation du 13 avril 1867 (*Journal,* n° 10436). Mons, 23 mai 1868 (*Journal,* n° 10664).

le sens général, pour ne pas répéter trois fois dans la même phrase les termes : *immeubles situés en Belgique* (1). Dans la rédaction de l'article 2, on ne s'est préoccupé que d'une idée : exclure tous les biens autres que ceux indiqués, et, corrélativement, exclure toutes dettes étrangères aux biens soumis à l'impôt. La généralité de ces derniers termes résulte encore du sens général des mots *immeubles situés en Belgique* qui les précèdent. On doit dès lors interpréter l'article 2 en ce sens que la loi exclut, à l'actif, les immeubles situés à l'étranger comme les créances hypothéquées sur des immeubles situés hors du royaume, et, au passif, les dettes qui ne sont garanties que par une hypothèque inscrite sur des immeubles situés à l'étranger.

148. La dette du défunt, garantie par une hypothèque sur des immeubles situés dans le royaume, est donc admissible au passif de la succession, quoique cette hypothèque soit donnée par un tiers. La loi ne demande pas par qui l'hypothèque est fournie ; elle ne met pas comme condition non plus, que la dette du défunt soit garantie par les biens du défunt (2).

Par contre, lorsque le défunt a consenti une hypothèque sur ses biens pour garantir la dette d'un tiers, l'inscription de cette hypothèque n'autorise pas ses héritiers à la porter au passif, à moins qu'ils ne prouvent l'insolvabilité du débiteur (3). La dette n'est qu'éventuelle ; les biens ne sont engagés qu'accessoirement, et pour le cas seulement où le débiteur principal n'acquitterait pas son obligation. Il y a donc là une condition tacite, à laquelle la dette hypothécaire du défunt est subordonnée. Cette condition dépend d'un événement futur et incertain. Or, il est de principe qu'une dette conditionnelle, n'ayant pas encore d'existence au

(1) *Journal*, n° 9412.

(2) Décision belge, 30 septembre 1856 (*Journal*, n° 7549); RESTEAU, n° 379. *Contrà*, RUTGEERTS, n° 585.

(3) Décision belge, 21 avril 1853 (*Journal*, n° 6445); RESTEAU, n° 383.

moment du décès, ne peut être admise avant l'accomplissement de la condition.

149. Quand plusieurs personnes ont contracté une dette solidaire et qu'elles ont donné en garantie une hypothèque sur leurs biens, il est certain qu'au décès de chaque débiteur, la dette totale peut être mise à charge de la succession. Mais, d'un autre côté, il est certain aussi que la succession a son recours contre les autres débiteurs, pour la part qui leur incombe. Ce recours constitue une créance hypothécaire, par suite de la subrogation légale édictée par l'article 1251, n° 3, du code civil. Pour la liquidation du droit, cette créance se compense à due concurrence avec la dette, et il ne doit être tenu compte au passif que de la part due par le défunt, sauf les cas d'insuffisance de l'hypothèque fournie par les autres débiteurs, ou d'insolvabilité de ceux-ci. Dans ces cas, les héritiers peuvent déduire de l'actif tout ce qu'ils prouveront avoir payé, ou avoir à payer au créancier, sans espoir de recouvrement contre les codébiteurs.

Mais, lorsque l'hypothèque est donnée seulement par un ou par plusieurs des débiteurs solidaires, comment doit-on procéder pour liquider le droit de mutation en ligne directe?

A. Si celui qui a fourni l'hypothèque meurt, les héritiers se trouvent en présence d'une dette hypothécaire pour la totalité, et ils n'ont qu'une action personnelle, non garantie par hypothèque, contre les autres débiteurs. La compensation que l'on peut établir dans l'espèce précédente ne peut être invoquée pour celle-ci. La totalité de la dette réunit les conditions voulues par la loi pour être admise au passif; mais la créance éventuelle en recours contre les codébiteurs n'offre pas les éléments exigés pour être portée à l'actif. Il y a donc lieu d'admettre toute la dette, sans tenir compte de l'action en recours (1).

(1) Conforme : jugement de Charleroi, 24 avril 1858 (*Journal*, n° 7989). Ce jugement est contraire à une décision belge du 10 juillet 1858 (*ibid.*).

Telle est la position des parties à l'égard du fisc, au moment du décès. Cette position peut être modifiée, à l'échéance de la dette, par l'action du créancier. Celui-ci peut demander aux héritiers la totalité de la dette, comme il peut ne rien leur demander, ou se contenter de leur part dans la dette. S'il demande la totalité de la dette, le fisc ne peut rien réclamer aux héritiers pour le recours qu'ils ont à exercer contre les autres débiteurs, ce recours ne constituant pas une dette hypothécaire. Si le créancier ne demande rien, les autres codébiteurs sont subrogés dans les droits du créancier, et ils ont un recours contre les héritiers jusqu'à concurrence de la part qui était due par le défunt. Ce recours est garanti par l'hypothèque, et constitue donc une dette qui doit être admise au passif. Enfin, si le créancier se contente de la part du défunt dans la dette, celle-ci doit être admise jusqu'à concurrence de cette part. Il est à remarquer que, dans les deux derniers cas, le fisc peut redresser la liquidation, et réclamer un supplément de droits, si les droits ont été déjà liquidés au moment où le créancier reçoit le payement de sa créance.

B. Il s'agit de voir comment on doit procéder dans l'hypothèse où celui qui n'a pas fourni d'hypothèque, meurt. Admettant la solution donnée au nº 148, pour le cas où une dette du défunt a été garantie par une hypothèque inscrite sur les biens d'un tiers, il faudrait dire que toute la dette peut être portée au passif; mais il en est autrement, puisqu'on doit tenir compte des créances en recours contre les codébiteurs, pour les parts dues par ceux dont les biens ont été hypothéqués. En effet, ces créances constituent, à l'actif, une valeur qui a la nature d'une créance hypothécaire, passible de l'impôt. La compensation qui s'opère entre ces créances et la partie de la dette qui incombe aux codébiteurs, ne permet de porter au passif que la part due par le défunt.

Dans cette hypothèse, que le créancier fasse payer toute la dette par les héritiers, ou qu'il demande la totalité aux autres

débiteurs, ou enfin qu'il divise son action, la position des héritiers à l'égard du fisc ne sera pas modifiée. Dans tous les cas, une part de la dette reste à charge de la succession, et cette part peut toujours être déduite, puisqu'elle a toujours aussi le caractère d'une dette garantie par hypothèque.

150. Il importe de voir l'application de ces règles aux dettes contractées par des époux, avec hypothèque consentie sur des biens propres à l'un d'eux.

Supposons d'abord une femme qui donne en hypothèque un bien propre pour la dette de la communauté, mais qui ne prend aucun engagement personnel. Si la femme meurt avant le mari, ses héritiers peuvent renoncer à la communauté ou l'accepter. Dans le premier cas, par application de la règle énoncée au n° 148, ils ne peuvent porter la dette au passif de la succession qu'en prouvant l'insolvabilité du mari, débiteur principal. Dans le deuxième cas, les héritiers deviennent débiteurs de la moitié de la dette, et ils peuvent faire admettre cette moitié au passif, parce que c'est une dette hypothécaire. — Si le mari meurt avant la femme, et si celle-ci renonce à la communauté, les héritiers du mari peuvent porter au passif la totalité de la dette, parce qu'elle est garantie par une hypothèque consentie par un tiers. Si la femme accepte la communauté, elle est débitrice de la moitié de la dette, et les héritiers du mari ne peuvent faire admettre au passif de la succession que l'autre moitié.

Lorsque la femme fournit l'hypothèque et qu'elle contracte la dette solidairement avec son mari, — au prédécès de la femme, il y a lieu d'admettre au passif la totalité de la dette, par application de la règle expliquée au n° 149. — Au prédécès du mari, il y a aussi lieu d'admettre la totalité au passif, en vertu de la règle énoncée au n° 148.

Quand le mari garantit, par une hypothèque sur des biens qui lui sont propres, une dette de la communauté, contractée solidairement avec la femme, on doit, à son prédécès, distinguer :

si la femme renonce à la communauté, toute la dette est admissible au passif de la succession; elle constitue une dette hypothécaire à charge du mari seul. Si la femme accepte la communauté, toute la dette est encore admissible, parce que les héritiers du mari sont toujours tenus hypothécairement pour le tout à l'égard du créancier, et que l'action en recours contre la femme n'est pas garantie par hypothèque; mais, dans ce cas, il faut tenir compte de la réserve, indiquée au n° 149, pour les modifications que la position des héritiers peut subir par suite des réclamations du créancier. — Au prédécès de la femme, ses héritiers renoncent à la communauté, la dette reste étrangère à la succession. S'ils acceptent la communauté, ils doivent la moitié de la dette qui a été garantie par l'hypothèque consentie par le mari. Cette moitié est admissible au passif de la succession, par application de la règle énoncée au n° 148.

Les mêmes solutions doivent être données aux questions qui peuvent naître, dans le cas où une dette, personnelle à l'un des époux, est tombée à charge de la communauté (1).

151. Les récompenses qui sont dues par les époux à la communauté ne sont pas des dettes hypothécaires. Aussi, a-t-il été décidé, à bon droit, que les sommes fournies par la communauté pour l'acquisition d'un propre constituent bien l'époux

(1) Le tribunal d'Anvers a décidé que l'emprunt hypothécaire, contracté par le mari avant son mariage et devenu dette de la communauté, doit être admis en entier au passif de la succession du mari. Jugement du 6 décembre 1862 (*Journal*, n° 9322).

Lorsque deux époux ont contracté une dette et que des immeubles propres au mari ont été donnés en hypothèque, la dette hypothécaire n'est admissible au passif de la déclaration de la succession du mari que pour moitié. Déc. B., 9 février 1867 (*Journal*, n° 10450).

La dette contractée solidairement par deux époux, avec affectation hypothécaire des immeubles du mari, est admissible en totalité au passif de la succession de celui-ci, s'il est stipulé au contrat de mariage qu'il serait dû indemnité par le mari à la femme de toutes dettes contractées par elle, pour ou avec lui. Déc. B., 14 mars 1867 (*Journal*, n° 10461).

débiteur envers la communauté, mais ne peuvent être admises directement au passif de la succession (1).

152. En ce qui concerne l'hypothèque légale de la femme sur les biens de son mari, on doit admettre au passif de la succession du mari toute dette existant au moment du décès, et garantie par cette hypothèque. Cependant, il ne suffit pas que les héritiers du mari justifient de l'inscription hypothécaire ; ils doivent prouver l'existence de la créance même que l'inscription a pour but de garantir.

153. Lorsqu'une dette hypothécaire a été consentie pour le compte d'une communauté entre époux, on doit, à l'égard de la succession d'un des époux, recueillie en ligne directe, établir activement les droits du défunt dans toutes les valeurs de la communauté et, passivement, ses obligations quant à toutes les dettes communes, de quelque nature qu'elles soient. On détermine ensuite la part pour laquelle les immeubles et créances hypothécaires, passibles de l'impôt, doivent contribuer dans les dettes, et le restant seulement de ces biens est porté à l'actif de la succession, comme il a été expliqué au n° 63. Dans ce système, la communauté constitue un ensemble de droits et d'obligations (*universitas*), qui, activement et passivement, doit être établi d'après les règles du droit commun. Ce n'est qu'après avoir constaté la part active qui revient à chaque époux, qu'on détermine, au point de vue de la loi fiscale, les biens et valeurs qui doivent entrer dans cette part.

Mais, si la communauté présente un passif supérieur à l'actif, il reste à voir comment on doit admettre ce passif à la succession de l'époux prédécédé, recueillie en ligne directe. Il ne peut être admis que dans le cas où il a le caractère de dette hypothécaire, et ce caractère doit être déterminé en faisant contribuer toutes

(1) Décision belge, 19 mai 1853 (*Journal*, n° 6498); Rutgeerts, n° 583. Il y a lieu de liquider les droits des époux de la manière indiquée au n° 153.

les valeurs actives de la communauté, proportionnellement, à l'extinction de toutes les dettes. En effet, il faut opérer, à l'égard du passif, comme on opère à l'égard de l'actif (1).

154. Les mêmes règles s'appliquent à une indivision ordinaire. Quand celui qui est appelé à une succession meurt avant le partage, il a des droits indivis dont la nature dépend de l'actif et du passif qui constituent l'ensemble de l'indivision. On établit donc séparément l'actif imposable en ligne directe et le passif admissible, à côté de l'actif non imposable et du passif qui, en général, ne peut être admis en déduction de l'actif. Ensuite, on fait contribuer toutes les valeurs actives, proportionnellement, à l'extinction des dettes. Ce qui reste à l'actif, en valeurs imposables, est porté à l'actif de la succession. Lorsque le passif dépasse l'actif, on fait contribuer tout l'actif imposable et non imposable, proportionnellement, à l'extinction des dettes de l'indivision, admissibles et non admissibles en ligne directe. Ce qui est censé dû encore en dettes

(1) Voir les exemples donnés au n° 63, pour le cas où l'actif de la communauté est supérieur au passif.

Exemple d'une communauté dont l'actif est inférieur au passif :

L'actif en immeubles et autres valeurs quelconques est de 42,000 fr.

Le passif en dettes hypothécaires est de 40,000 fr.

Le passif en autres dettes est de . . 20,000 »

60,000 fr.

Il y a donc un excédant de passif de . . . . 18,000 fr.

Pour connaître la partie de cet excédant qui aura la nature de dette hypothécaire, il faut faire contribuer tout l'actif, au marc le franc, dans les deux catégories de dettes. Donc, 60,000 : 42,000 = 100 : 70. L'actif doit éteindre 70/100 de chaque catégorie de dettes. Le déficit est de 30/100. Sur les 40,000 fr. de dettes hypothécaires, l'actif de la communauté est donc censé en éteindre 28,000. Il reste ainsi 12,000 fr. de ces dettes, dont la moitié peut être portée au passif de la succession de l'époux prédécédé.

admissibles doit être porté au passif de la succession de l'héritier (1).

155. Dans le cas où le défunt était associé dans une société qui a contracté des dettes avec garantie hypothécaire, comment ces dettes sont-elles admissibles au passif de la succession de l'associé? Si la société continue après le décès, nous avons déjà vu que le défunt ne transmet à ses héritiers que des droits sociaux qui ont la nature de meubles, et qui ne sont pas passibles de l'impôt en ligne directe. Les dettes sociales restent donc également étrangères à la succession. Si la société est dissoute par le décès, les héritiers recueillent des droits dans une indivision qui, au point de vue du fisc, doit être liquidée comme il est dit au numéro précédent (2).

156. Il est bien entendu que l'on doit toujours tenir compte des engagements particuliers qui auraient pu être pris par le défunt, conjointement avec l'indivision ou la société, et qui l'auraient constitué débiteur avec garantie hypothécaire, en dehors de ses obligations ordinaires résultant du contrat, de la loi ou du pacte social. Pour ces engagements, on doit considérer la communauté, l'indivision ou la société comme personne distincte,

(1) Exemple : L'actif imposable et non imposable est de . . . 75,000 fr.

Le passif en dettes hypothécaires admissibles	70,000 fr.	
Le passif en dettes non admissibles . . .	50,000 »	
Total. . . .	120,000 fr.	
Excédant de dettes		45,000 fr.

L'actif de 75,000 fr. contribue dans le passif des deux catégories comme suit :

120,000 : 75,000 : : 100 : 62 1/2.

Les dettes admissibles étant censées payées jusqu'à concurrence de 62 1/2 pour cent, on peut encore porter au passif de la succession, du chef de l'indivision, 37 1/2 pour cent, soit sur 70,000 fr. 26,250 fr.

Voir, pour le cas où l'actif est supérieur au passif, l'exemple donné au n° 61.

(2) Voir, plus haut, n° 62.

avec laquelle le défunt était tenu conjointement ou solidairement, et appliquer les règles expliquées aux n[os] 148 et suivants.

157. Lorsque le défunt a consenti une hypothèque pour l'ouverture d'un crédit, la dette qui sera prouvée avoir existé au moment du décès peut être admise au passif de la succession, mais jusqu'à concurrence seulement de la somme pour laquelle l'inscription a été prise.

158. Le père administrateur légal des biens de ses enfants est comptable envers ceux-ci des recettes et dépenses qu'il a faites. La dette qui résulte du solde de compte dû au jour du décès n'est pas admissible au passif de la succession, parce qu'elle n'est pas garantie par hypothèque (1). Il en est autrement de la dette du tuteur envers son pupille, si une inscription a été prise sur les biens du tuteur. Jusqu'à concurrence de la somme pour laquelle l'inscription a été prise, la dette peut être admise au passif de la succession.

159. Lorsque la valeur des biens donnés en hypothèque est insuffisante pour couvrir la dette, celle-ci peut-elle être portée au passif pour la totalité, ou seulement jusqu'à concurrence de la valeur des biens hypothéqués? Nulle part la loi n'exige que la dette du défunt, pour être admise au passif de la succession, soit suffisamment garantie par l'hypothèque. Dans les discussions qui ont eu lieu au sénat sur le point de savoir à quelle valeur on estimerait activement et passivement les rentes, le ministre a déclaré que, pour l'actif, on pouvait tenir compte de la solvabilité du débiteur et de l'insuffisance de l'hypothèque, mais qu'il n'en était pas de même pour le passif (2). Aussi la loi autorise-t-elle l'expertise dans le premier cas, et non dans le deuxième. Or, si l'expertise n'est pas admise quant à la valeur de la dette, on ne peut guère la comprendre pour les biens qui servent de garantie,

(1) Décision belge, 2 novembre 1853 (*Journal*, n° 6337).
(2) Voir ci-dessus, n° 140.

et qui constituent un des éléments essentiels pour apprécier cette valeur.

La loi demande donc seulement qu'une dette ait le caractère de dette hypothécaire pour qu'elle soit admissible au passif, sans qu'on ait à rechercher si les biens donnés en hypothèque sont ou non suffisants pour garantir le payement, ou si la créance est inscrite en ordre utile ou non (1).

160. Il reste à voir les autres restrictions que l'article 11 de la loi du 17 décembre 1851 apporte à l'admission des dettes même hypothécaires. D'abord, il se peut qu'au moment du décès une inscription hypothécaire existe encore, et que cependant la dette qu'elle devait garantir ait été acquittée. Si l'administration prouve que, lors de la déclaration de la succession, qui est faite par les héritiers, la dette était payée, elle peut la rejeter du passif, à moins que les héritiers ne produisent des quittances dont la date est postérieure au décès (2).

161. Ensuite, les intérêts des dettes hypothécaires, dus au delà de trois années, et les termes, échus depuis plus d'un an avant le décès, des dettes hypothécaires remboursables par annuités, ne sont pas admis. La présomption est que la dette, quant à ces intérêts et annuités, est éteinte. Lorsque les héritiers prouvent que ces intérêts et annuités sont encore dus, la présomption cède devant cette preuve et la dette est admissible au passif, pourvu, bien entendu, que les intérêts soient encore protégés par l'hypothèque, c'est-à-dire que le créancier puisse se

(1) Le préjudice que le trésor peut éprouver, dans certains cas, est amplement compensé par les avantages qui lui sont assurés chaque fois que les dettes non hypothécaires absorbent le patrimoine du défunt. Le fisc ne doit tenir aucun compte de ces dettes; il divise le patrimoine, activement, en immeubles et créances hypothécaires et en valeurs non imposables, et, passivement, en dettes hypothécaires et en autres dettes non admissibles. Quand même ces dernières absorbent toute l'hérédité, le droit de mutation en ligne directe est néanmoins dû sur les immeubles et les créances hypothécaires, après déduction seulement des dettes garanties par hypothèque.

(2) Article 11, n° 2.

prévaloir de son inscription pour l'exercice du droit de préférence (1). Faute de cette condition, la dette n'a plus le caractère de dette hypothécaire.

162. Dans le cas où une dette a été reconnue par le défunt au profit d'un de ses héritiers, donataires ou légataires, la loi n'en permet l'admission au passif de la succession que lorsque la dette est constatée par un acte enregistré trois mois au moins avant le décès (2). Lorsqu'on a discuté au sénat la disposition de l'article 11, le ministre des finances a déclaré que cette disposition ne s'applique manifestement qu'aux successions collatérales, parce qu'il s'agit d'une simple créance mobilière, dont on ne doit pas faire état en ligne directe. Cette déclaration nous paraît être mal motivée. Ce n'est pas dans le caractère de dette mobilière que l'on peut trouver la cause de l'inapplicabilité de l'article 11, n° 5, à la ligne directe. Cette cause est dans l'impossibilité de présumer, en ce qui concerne les successions recueillies en ligne directe, la fraude que l'article 11 a eu pour but de prévenir. En effet, que le défunt ait reconnu la dette contractée avec garantie hypothécaire, avant la période des trois mois qui ont précédé son décès, ou dans cette période même, le fisc ne peut éprouver aucun préjudice. La reconnaissance est passible d'un droit d'enregistrement qui équivaut au droit de mutation en ligne directe à payer par l'héritier. Dès lors, les contribuables n'ont aucun intérêt à recourir à ce moyen pour échapper à l'impôt, et la présomption de fraude créée par l'article 11 ne peut atteindre cet acte de reconnaissance (3).

(1) Voir n° 72.

(2) Article 11, n° 5, de la loi du 17 décembre 1851.

(3) Séance du 24 novembre 1851. Voici comment la discussion est rapportée :
« M. LE MINISTRE DES FINANCES. Les dispositions contenues dans l'article que
« nous discutons en ce moment ont pour but de prévenir les fraudes qui se
« pratiquaient sous l'ancienne loi. La disposition du n° 5 est parfaitement
« fondée et propre à prévenir des fraudes. On exige que les dettes reconnues
« par le défunt soient constatées par acte enregistré trois mois au moins avant

168. L'article 14 de la loi du 17 décembre 1851 dit que le capital sur lequel est perçu le droit à raison des dons et legs d'une rente viagère, sera déduit du restant net de la succession, pour le règlement du droit à charge du débiteur de la rente.

Pour comprendre cette disposition, il importe de savoir que, sous l'empire de la loi du 27 décembre 1817, en cas de legs d'une rente viagère à supporter par un héritier, l'administration faisait payer, d'abord, le droit à raison du legs de la rente; ensuite, elle ne permettait pas de déduire le capital de cette rente de l'actif recueilli par le débirentier. Elle soutenait que jusqu'à concurrence des revenus de cet actif, la rente viagère devait être considérée comme constituant une délibation de l'usufruit, une diminution temporaire de la jouissance des biens, diminution qui autorisait l'héritier, conformément à l'article 20 de la loi du 27 décembre 1817, à suspendre le payement du droit liquidé à sa charge sur une portion de l'actif net, égale au capital imposable de la rente. Lorsque les revenus étaient insuffisants pour le service de la rente, l'administration admettait toutefois la déduction de la rente viagère capitalisée (1). L'article 14 de la loi du 17 décembre 1851 ne fait plus cette distinction; il autorise,

« son décès. Il est clair que la loi attachera une présomption de non-existence « de la dette au fait que le titre n'est pas enregistré dans le délai déterminé. « Les dettes devront donc être rejetées du passif, parce que la disposition statue « d'une manière formelle que ces actes doivent être enregistrés trois mois au « moins avant le décès.

« M. D'Hoop. J'ai demandé la parole pour prier M. le ministre de me dire s'il « est entendu que l'article s'applique uniquement aux successions en ligne « collatérale.

« M. le ministre. L'article ne s'applique pas exclusivement aux successions « en ligne collatérale : il s'applique dans certains cas aux successions en ligne « directe. Dans le cas du n° 5, il ne s'applique manifestement qu'aux succes- « sions en ligne collatérale, parce qu'il s'agit là d'une simple créance mobilière, « dont on ne doit pas faire état en ligne directe. »

(1) Voir le rapport fait, au nom de la section centrale de la chambre des représentants, par M. Deliége, dans la séance du 26 juin 1851.

dans tous les cas, la déduction de la rente viagère capitalisée, de l'actif de la succession.

Pour les héritiers de la ligne directe, chargés par le défunt de payer le legs d'une rente viagère, il s'agit donc de voir s'ils peuvent le porter au passif de la succession. Lorsqu'elle est garantie par une hypothèque testamentaire, conformément à l'article 44 de la loi du 16 décembre 1851, il ne peut y avoir de doute; elle constitue une dette qui doit être déduite, parce qu'elle grève, à titre de charge hypothécaire, les immeubles passibles de l'impôt.

Quand la rente n'est pas garantie par hypothèque, on peut dire, d'un côté, que l'impôt en ligne directe ne peut être levé que sur les immeubles et les créances hypothécaires, sous déduction des seules dettes hypothécaires, et que l'administration ne peut s'immiscer dans les affaires du défunt, ni connaître les autres valeurs ou dettes qui font partie de la succession; qu'en conséquence, le fisc doit pouvoir repousser du passif la rente viagère imposée à l'un des héritiers. — D'un autre côté cependant, il est de principe qu'une même valeur ne peut être passible de deux droits, du chef de la même transmission, et c'est ce principe qui a dicté la disposition de l'article 14. Lors donc que la rente viagère est léguée à une personne autre qu'un parent en ligne directe, cette rente est passible de l'impôt. Si elle ne peut être servie qu'avec des valeurs qui sont elles-mêmes imposables en ligne directe, il faut pouvoir la déduire, sinon le fisc recevrait deux fois l'impôt, une première fois du crédirentier, une seconde fois sur les valeurs recueillies par le débirentier. En conséquence, il est juste et conforme au principe consacré par l'article 14, de permettre aux héritiers de porter au passif de la succession la rente viagère capitalisée, jusqu'à concurrence de la part qui doit être prise sur les immeubles et les créances hypothécaires imposables en ligne directe. Seulement, les héritiers doivent prouver, en faisant connaître toutes les valeurs et dettes

de l'hérédité, que l'actif net, qui échappe à l'impôt, est insuffisant pour servir la rente viagère.

C'est dans ce sens que l'administration a décidé que, pour être admise en déduction, la rente doit elle-même être passible de l'impôt, et la succession entière, déduction faite du passif admissible en ligne collatérale, ne doit pas présenter des valeurs, autres que des immeubles et des créances hypothécaires, suffisantes pour l'acquitter (1).

Ces règles doivent être appliquées aux legs qui ont pour objet une pension périodique.

Quand le défunt a légué un capital à payer par l'héritier en ligne directe, on doit admettre la même distinction. Si le capital peut être pris sur les objets non imposés, rien ne peut être déduit de l'actif qui est soumis à l'impôt. Si le capital doit être pris, en tout ou en partie, sur les immeubles ou créances hypothécaires, on peut admettre au passif ce qui est à imputer sur ces valeurs, à condition toutefois que le legs du capital soit lui-même passible de l'impôt (2).

164. Nous avons vu que l'indemnité qui peut être due au décès du propriétaire pour l'incendie de sa propriété, ne constitue qu'une créance mobilière, non imposable en ligne directe (3). Si le bien incendié était grevé d'hypothèques, les héritiers peuvent-ils faire admettre la totalité de ces dettes hypothécaires au passif de la succession, ou seulement ce qui reste dû après défalcation de l'indemnité à payer par les assureurs? L'article 10 de la loi du 16 décembre 1851 dit que l'indemnité doit être affectée, soit au payement des créances hypothécaires, soit à la réparation de l'objet assuré. L'indemnité a donc une destination spéciale; elle s'attache en quelque sorte à l'immeuble, et elle se

(1) Décision belge, 10 septembre 1860 (*Journal*, n° 8687); voir encore décision belge, 23 août 1856 (*Journal*, n° 7492); RUTGEERTS, n° 268.

(2) Décision belge, 24 mai 1854 (*Journal*, n° 7243); RUTGEERTS, n° 579.

(3) Voir n° 71.

substitue à la partie de cet immeuble que l'incendie a détruite. Si l'indemnité est affectée au payement des charges hypothécaires, on ne peut plus porter celles-ci au passif de la succession que pour l'excédant, s'il y en a. Quand l'indemnité est appliquée à la réparation de l'édifice, elle s'identifie avec l'objet assuré, et l'on doit la considérer comme faisant partie de l'immeuble. Dans ce dernier cas, elle doit être prise en considération pour fixer la valeur de cet immeuble.

165. Les dettes sont évaluées : pour les obligations à terme, par le capital ; pour les rentes perpétuelles, à raison de vingt fois la prestation annuelle, quel que soit le taux de l'intérêt. Le paragraphe final de l'article 13 de la loi du 17 décembre 1851 n'autorise pas d'autre évaluation, et n'admet pas d'expertise. L'administration ne peut soutenir que l'hypothèque est suffisante pour garantir le payement de la dette (1). En ce qui concerne les rentes viagères, on doit suivre l'échelle adoptée par l'article 11, littera *e*, de la loi du 27 décembre 1817 (2), et pour les pensions périodiques, le multiple indiqué dans l'article 19 de la même loi.

(1) Voir n° 159.
(2) Voir n° 144.

§ 2.

Droit de succession.

Sommaire.

166. ACTIF. Mode d'évaluer les immeubles.
167. Mode d'évaluer les immeubles situés en pays étranger.
168. Mode d'évaluer les rentes et créances hypothécaires.
169. Mode d'évaluer les créances ordinaires et les emphytéoses.
170. Mode d'évaluer les effets et fonds publics belges et étrangers.
171. Disposition spéciale de la loi de 1824, abrogée par le budget de 1868.
172. Explication des mots *fonds et effets publics*.
173. Mode d'établir le prix courant des fonds publics.
174. Évaluation des legs.
175. Legs avec charges.
176. Legs fait à un exécuteur testamentaire.
177. Legs avec charge de dire des messes.
178. Mode d'évaluer les rentes viagères et les pensions périodiques.
179. Évaluation des legs qui ont pour objet une rente viagère créée au profit de plusieurs personnes.
180. Évaluation des parts ou intérêts dans une tontine.
181. Évaluation des navires, barques et bateaux.
182. Évaluation de toutes autres créances.
183. Évaluation de créances éventuelles dont le recouvrement est incertain.
184. Évaluation de créances à charge d'un héritier insolvable.
185. Évaluation de meubles, meubles meublants, etc.
186. PASSIF. Textes relatifs au passif qui peut être admis en déduction de l'actif imposable.
187. Différences entre les lois du 22 frimaire an VII, du 27 décembre 1817 et du 17 décembre 1851.
188. Les dettes qui sont nées après le décès sont inadmissibles.
189. La loi n'admet en général que les dettes à charge du défunt, dûment justifiées.

190. A. *Dettes à charge du défunt.* — Dettes à charge d'une communauté, d'une indivision ou d'une société, dans lesquelles le défunt avait des droits indivis.
191. Dettes contractées solidairement par le défunt et autres personnes.
192. Dette garantie par le cautionnement du défunt, ou par une hypothèque consentie sur ses biens.
193. Charges imposées aux héritiers en faveur de l'exécuteur testamentaire.
194. Legs de rentes viagères, de pensions périodiques et de capitaux dont le payement est imposé aux héritiers.
195. Dettes qui sont l'objet d'une contestation au moment du décès. — Dettes conditionnelles, illiquides. Dettes déclarées après l'expiration du délai pour rectifier.
196. Comment on capitalise les rentes perpétuelles ou viagères dues par le défunt.
197. B. *Modes de preuve.* — Pour les dettes en général.
198. Actes sous seing privé pour lesquels on n'a pas observé la règle inscrite dans l'article 1326 du code civil.
199. L'administration peut-elle dénier la signature lorsqu'il s'agit d'un acte sous seing privé?
200. Titres anciens. — Prescription.
201. Preuve testimoniale.
202. Preuves spéciales exigées pour les dettes hypothécaires dont l'inscription est périmée ou radiée.
203. Preuves spéciales exigées pour les dettes qui sont acquittées au moment de la déclaration.
204. Preuves spéciales exigées pour les intérêts des dettes dont l'existence est établie.
205. Preuves spéciales exigées pour les dettes qui sont remboursables par annuités.
206. Preuves spéciales exigées pour les dettes du défunt envers ses héritiers ou légataires.
207. Preuves spéciales exigées pour les dettes reconnues par le testament du défunt.
208. Dettes relatives à la profession du défunt.
209. Dettes relatives à la dépense domestique.
210. Dettes relatives aux aliments qui ont été fournis au défunt.
211. Dettes relatives aux charges publiques.
212. Dettes relatives aux frais funéraires.
213. Dettes relatives aux messes.
214. Les preuves doivent être faites à l'égard de l'administration, sauf recours aux tribunaux.

166. ACTIF. — Le droit de succession étant assis sur le montant net de ce que chaque héritier recueille, quelle que soit la nature des biens qui constituent l'actif de la succession, il faut

connaître les règles d'après lesquelles on doit déterminer la valeur de ces biens au jour du décès.

Quant aux immeubles, la loi n'admet pas la règle qui doit servir à déterminer la valeur de ces biens dans le cas où la succession est recueillie par les héritiers de la ligne directe. Pour le droit de succession, les héritiers n'ont pas la faculté de choisir le multiplicateur; ils doivent ou demander une expertise préalable à la déclaration, ou estimer eux-mêmes les biens. Si l'estimation faite par les parties ne paraît pas être en rapport avec la valeur vénale, l'administration peut requérir de son côté une expertise. La valeur vénale qui doit être prise en considération est celle que les immeubles ont au moment du décès, eu égard à leur situation, leur qualité et leur nature. La cour de cassation a jugé qu'on ne peut la déterminer en prenant toujours pour base vingt fois le prix annuel des baux courants (1).

167. Pour les immeubles situés à l'étranger, il y a une règle spéciale. L'article 20 de la loi du 17 décembre 1851 porte que la valeur à déclarer ne peut être inférieure à un capital de vingt fois le produit annuel des biens ou le prix des baux courants, pour les propriétés bâties, et de trente fois ce produit pour les propriétés non bâties, sans distraction des charges imposées au locataire ou fermier.

Il résulte de l'Exposé des motifs que c'est là un *minimum* d'évaluation. Aussi la première partie de l'article 20 dit que l'insuffisance d'évaluation peut être établie par des actes et pièces qui font connaître la valeur des immeubles situés à l'étranger. On doit donc admettre avec l'administration que le fisc peut prouver, dans tous les cas, que la valeur vénale est supérieure à l'évaluation qui est basée sur le multiple de vingt ou de trente (2).

(1) Arrêt du 7 janvier 1834 (*Journal*, n° 188).

(2) Circulaire du 31 décembre 1851, § 15 (*Journal*, n° 5276); décision belge, 4 août 1860 (*Journal*, n° 8631). Voir encore Déc. B., 23 juin 1877 (*Monit. du notariat*, n° 1595).

168. Les rentes et créances hypothécaires inscrites sont évaluées comme elles le sont pour le droit de mutation en ligne directe. Les règles tracées aux n[os] 138 à 140 sont donc applicables, sous la double réserve toutefois : 1° qu'à l'égard des intérêts, les héritiers doivent porter à l'actif tous les intérêts qui ont couru jusqu'au décès et pour lesquels les débiteurs ne peuvent invoquer le bénéfice de la prescription ; 2° que, dans l'estimation, les héritiers peuvent tenir compte de la solvabilité des débiteurs, lorsque la garantie hypothécaire donnée, tant sur les biens situés en Belgique que sur ceux qui sont situés hors du royaume, est insuffisante.

169. Les héritiers doivent également évaluer les emphytéoses, les prestations foncières, les rentes payables en grains ou fruits, les usufruits, les rentes viagères et les pensions périodiques d'après les règles indiquées aux n[os] 137, 142 à 144. Cependant, en ce qui concerne les emphytéoses, les parties ne peuvent pas prendre comme base d'évaluation légale le multiplicateur établi pour estimer les immeubles recueillis par les héritiers de la ligne directe.

170. Les fonds et effets publics, les actions, obligations dans les sociétés, sont estimés par le capital représentant la valeur de ces titres, au jour du décès. La valeur est déterminée d'après le prix courant publié par ordre du gouvernement, dans la semaine du décès, et, à défaut de prix courant, par l'évaluation que les parties doivent faire (1).

Les parties ne peuvent faire elles-mêmes l'estimation de ces

(1) Article 11, littera *d*, de la loi du 27 décembre 1817. Un arrêté du 23 mai 1831 avait ordonné la publication du prix courant en ces termes : « A partir « du..., il sera publié, *chaque semaine*, comme annexe au *Bulletin officiel*, le « prix courant des effets publics, actions et intérêts mentionnés à l'article 11, « littera *d*, de la loi du 27 décembre 1817. » Un arrêté du 29 décembre 1843 a remplacé cette disposition par une autre qui porte : « Art. 1[er]. A compter du « 1[er] janvier 1844, le prix courant des effets publics, des actions et des intérêts « mentionnés à l'article 11, littera *d*, de la loi du 27 décembre 1817, sera publié « le mardi de chaque semaine par le *Moniteur belge* ». — Art. 2. « Les prix

actions que dans le cas où la valeur n'est pas déterminée par le prix courant officiel. Les parties ne peuvent non plus demander une expertise pour déterminer la valeur de ces actions, qu'elles soient, ou non, comprises dans le prix courant.

171. A côté de cette règle, venait se placer la disposition spéciale de l'article 28 de la loi du 31 mài 1824 sur les fonds étrangers et les effets publics étrangers. Cette disposition était ainsi conçue : « Le restant net de toutes les successions passibles d'un « droit de succession et dans lesquelles se trouvent des actions « dans les fonds étrangers et des effets publics étrangers, sera, « pour la liquidation de ce droit, augmenté de 50 pour cent de la « valeur de ces actions ou effets, telle que cette valeur se trouve « indiquée dans le prix courant publié par ordre du gouverne- « ment, à moins toutefois qu'elle n'excède le restant net, auquel « cas le restant net seulement sera augmenté de moitié. »

L'article 28 a été abrogé par l'article 3 de la loi du 20 décembre 1867, contenant le budget des voies et moyens pour 1868.

Les fonds étrangers et les effets publics étrangers sont donc assimilés, pour le mode d'évaluation, aux fonds belges.

172. Les actions et valeurs dont il est parlé à l'article 11 comprennent, non-seulement celles émises par les gouvernements, les provinces, communes ou autres autorités publiques, mais encore les actions et obligations émises par des établissements particuliers, ou par des sociétés, quelle que soit leur dénomination, pourvu qu'elles soient négociables et cotées à la Bourse, ou susceptibles d'être cotées (1). Pour l'explication des mots *cotées à la Bourse ou susceptibles d'être cotées*, il importe de tenir

« seront fixés par une commission, établie à Bruxelles, et composée de quatre « personnes, lesquelles jouiront ensuite d'une indemnité annuelle de deux mille « cent francs (fr. 2,100), à la charge du département des finances. » Aujourd'hui, la commission établie près de la Bourse à Bruxelles est chargée d'arrêter le prix courant. Arrêté du 26 octobre 1877.

(1) Cass. belge, 12 novembre 1838 (*Journal*, n° 1866); 26 novembre 1846 (*Journal*, n° 3657).

compte des modifications que la législation sur les Bourses de commerce a subies depuis la loi de 1817 (1).

172. Aux termes de l'arrêté royal du 29 décembre 1843, le prix courant des fonds publics est publié officiellement, chaque

(1) L'article 76 du code de commerce portait : « Les agents de change ont « seuls le droit de faire les négociations des effets publics et autres susceptibles « d'être cotés. » Un arrêté royal du 13 novembre 1840 disait, dans son article 2 : « A l'avenir, les effets publics et autres susceptibles d'être cotés à la Bourse, « tels que titres, obligations ou actions émises par les gouvernements étran- « gers, par des compagnies, sociétés, établissements publics ou particuliers, « villes, communes, communautés, soit du pays, soit de l'étranger, à l'exception « des effets publics émis par l'État, ne pourront plus être cotés officiellement « sans l'autorisation du ministre de l'intérieur. »

Par un arrêté du 6 avril 1843, la disposition suivante avait été ajoutée à l'article 2 : « La cote et le cours des valeurs et effets, admis à la cote officielle, s'établiront d'après les transactions et négociations réellement faites dans la Bourse, et conformément aux usages ordinaires de la place.

« Nulle innovation, nulle exception ne pourra dorénavant avoir lieu à ce dernier égard, sans l'autorisation du ministre de l'intérieur qui, avant de la donner, entendra les chambres de commerce des places où il y a une Bourse de commerce. »

Sous l'empire de cette législation, le prix courant dont parle l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817 ne pouvait comprendre que les valeurs et effets dont le ministre avait autorisé la cote officielle, et la cote officielle ne pouvait résulter que des négociations faites dans les Bourses établies par le gouvernement, et régulièrement constatées par les agents de change, officiers ministériels.

Depuis la loi du 30 décembre 1867, il n'y a plus en, Belgique, ni Bourses gouvernementales, ni agents officiers ministériels, ni chambres de commerce. Toute personne capable d'exercer le commerce peut être agent de change. Les Bourses de commerce peuvent être créées, par n'importe qui, dans toutes les villes et communes du pays. Les valeurs et effets de toute nature peuvent y être négociés, sans intervention du gouvernement. Pour la cote officielle, les articles 62 et 63 de la loi du 30 décembre 1867 se bornent à dire que les résultats des négociations et des transactions qui s'opèrent dans les Bourses de commerce servent à déterminer le cours du change des effets publics et autres; que ce cours est constaté par une commission composée conformément à la loi (voir *Code de la Bourse,* nos 33 et suivants).

Au point de vue des droits de succession, l'arrêté du 29 décembre 1843 reste seul en vigueur. Le gouvernement a désigné la commission de la Bourse de Bruxelles, qui est chargée d'établir, chaque semaine, le prix courant de tous les effets négociables à la Bourse. Cette commission doit naturellement tenir compte des négociations dont le cours est constaté conformément à l'article 63 de la loi du 30 décembre 1867, et nous croyons que le gouverne-

semaine, par le *Moniteur* (1). Une circulaire du 10 décembre 1861 explique ainsi l'application à faire du prix courant aux décès qui ont lieu dans la semaine : « Le mot *semaine* correspond à deux ordres d'idées ; il est employé d'abord, pour indiquer une division du temps qui comporte une suite de sept jours, à commencer par le dimanche jusqu'au samedi inclusivement. Il signifie ensuite un espace de sept jours, à compter de quelque jour de la semaine que ce soit, comme dans le cas de l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851. En s'en tenant au premier sens, on applique le prix courant publié le mardi aux déclarations de successions ouvertes depuis le dimanche précédent jusqu'au samedi suivant. En adoptant, au contraire, la seconde signification du mot *semaine*, on compte un espace de sept jours après la date du décès, pour s'arrêter au prix courant

ment reste libre de ne comprendre dans le prix courant que les valeurs et effets dont il reconnait la cote officielle possible.

Il résulte de là que les fonds et effets publics sont évalués d'après le mode établi par l'article 11 de la loi de 1817, lorsqu'ils sont compris dans le tableau publié chaque semaine par ordre du gouvernement. Le gouvernement peut faire figurer dans ce tableau les valeurs et effets publics créés en Belgique ou en pays étranger qui se négocient ou sont susceptibles d'être négociés dans une Bourse établie dans le royaume.

La valeur d'actions non cotées au prix courant est déterminée par le capital représentant leur valeur vénale et non par une simple comparaison de l'actif et du passif de la société, tels qu'ils sont établis au bilan. Il faut tenir compte du crédit et de la clientèle de la société et des bénéfices qu'elle réalise et que l'on peut encore en espérer. Il y a lieu de rechercher le prix que le public consent à donner, quand on les expose en vente, ainsi que les évaluations qui ont pu être faites par les actionnaires eux-mêmes dans des actes non suspects. Liége, 26 juin 1869 (*Journal*, n° 10961).

Les rentes inscrites à titre d'indemnité du chef de servitudes militaires, étant susceptibles de réduction ou d'extinction par suite du dégrèvement partiel ou total, prévu par l'article 2 de la loi du 28 mars 1870, elles ne peuvent être assimilées aux obligations ordinaires de la dette 3 pour cent, portées au prix courant.

Le capital doit être évalué par les héritiers conformément à l'article 11, littera *d*, de la loi du 27 décembre 1817. Déc. B., 30 juillet 1877 (*Mon. du not.*, n° 1589.)

(1) Voir plus haut, n° 170, note.

publié dans cet intervalle, de sorte que le prix courant inséré au *Moniteur* du mardi s'appliquerait aux successions ouvertes depuis le mardi précédent compris jusqu'au lundi inclusivement. Ce dernier système sauvegarde mieux que le premier le principe général établi en matière d'évaluations par l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817, qui a toujours en vue la valeur au jour du décès. Le prix courant étant le résumé des opérations de la Bourse pendant la période de sept jours allant du dimanche au samedi, il ne peut être appliqué qu'à des faits contemporains de ceux qui ont servi à l'établir. »

N'eût-il pas été plus logique de conclure que, le prix courant étant le résumé des opérations de la Bourse pendant une semaine qui commence le dimanche et finit le samedi, et ce résumé étant publié dans le *Moniteur* du mardi, il convenait d'appliquer le prix moyen à tous les décès qui ont eu lieu dans le même espace de temps, c'est-à-dire du dimanche au samedi avant la publication? L'administration tient compte de la date de la publication, qui est indifférente, et néglige les éléments qui ont servi de base à établir le prix moyen (1).

174. Pour liquider les droits dus par les légataires à titre universel et les légataires particuliers, il y a lieu d'évaluer séparément les biens qui font l'objet de leurs legs. En général, toute disposition de dernière volonté qui, d'après les principes du droit civil, peut être considérée comme un legs, doit être estimée par les parties à la valeur vénale des biens légués, au jour du décès. Le légataire doit l'impôt à raison de cette valeur, et, comme le legs diminue l'actif de l'hérédité, nous verrons que la loi permet qu'on en tienne compte au passif (loi du 17 décembre 1851, art. 14).

175. Lorsque le legs est fait avec charges, il faut procéder à

(1) Resteau dit que le dimanche étant, d'après le Dictionnaire de l'Académie le premier jour de la semaine, le décès qui a lieu le dimanche rend applicable le prix courant publié postérieurement (n° 266).

son évaluation comme suit : si les charges constituent un avantage au profit d'un tiers, et si elles peuvent être considérées, en faveur de ce tiers, comme un legs passible de l'impôt, on doit les estimer et déduire leur valeur du legs principal. Ainsi, le legs fait à charge de payer une somme à un tiers,—le legs avec charge de payer une rente viagère ou une pension périodique, — le legs fait à condition de libérer un tiers d'une dette qu'il a envers le légataire, — le legs d'un bien avec charge d'en payer la valeur aux héritiers : tous ces legs doivent être estimés en tenant compte de la charge ; celle-ci constitue également un legs en faveur de ceux au profit desquels elle est stipulée, et, à ce titre, elle est passible de l'impôt et doit être évaluée (1).

Il en est de même, dans le cas où les charges peuvent être considérées comme une dette du défunt, admissible en déduction de l'actif imposable. Par exemple, quand le testateur impose au légataire l'obligation de payer une dette qui, d'après les règles exposées aux n°s 186 et suivants, est admissible au passif de la succession.

Dans tous les autres cas, le legs doit être évalué sans tenir compte des charges que le testateur a imposées au légataire. Exemples : Legs avec charge de consentir un bail, de vendre un bien appartenant au légataire, même de faire une donation. Ces charges ne constituent que des conditions qui n'exercent aucune influence sur la perception (2).

Du reste, dans toutes les questions auxquelles les legs avec charges peuvent donner naissance, on doit respecter ce double

(1) Voir circulaire du 9 avril 1856, § 37 (*Journal*, n° 7546).

(2) Récemment l'administration a décidé que le cas où un testateur a conféré à un tiers la faculté d'acheter des biens de sa succession doit être assimilé au cas où il a conféré à un tiers la faculté de retenir sur estimation pareil bien.

Dans les deux hypothèses, ce bien doit être assujetti au droit de succession dans le chef de l'héritier, et l'acte par lequel il est fait usage de la faculté prévue est passible du droit d'enregistrement.

En cas de doute sur le point de savoir si le testateur a voulu transmettre

principe : 1° la même valeur ne peut, à raison d'une seule transmission, être passible de deux droits; 2° le fisc ne doit admettre en déduction de l'actif imposable que les dettes du défunt, spécialement prévues par la loi.

176. Quand le défunt a disposé d'un objet ou d'une somme en faveur de son exécuteur testamentaire, cette disposition doit-elle être évaluée comme un legs, et le droit de succession est-il dû par l'exécuteur testamentaire? La cour de cassation a décidé que pareille disposition ne présente pas le caractère d'un legs dans le sens légal du mot, et que, par suite, elle ne peut donner ouverture au droit de succession à charge de l'exécuteur testamentaire, à moins qu'il ne soit établi qu'elle renferme une libéralité déguisée (1). La solution de la question dépend donc, en fait, de l'appréciation de la charge que représente l'exécution du testament. S'il est reconnu que l'exécuteur testamentaire reçoit plus que la rémunération à laquelle il peut avoir droit en cette qualité, on doit considérer l'excédant comme un legs passible de l'impôt à charge de l'exécuteur testamentaire (2).

177. Les legs qui sont faits à charge de dire ou de faire dire des messes dont la valeur ne peut être portée au passif, comme

directement le bien au tiers désigné dans les conditions d'un legs, ou lui conférer seulement le droit de se faire transmettre la chose à titre de vente, l'administration prend pour règle de ne pas contester l'interprétation des parties. Déc. B., 5 mai 1877 (*Monit. du notariat*, n° 1588).

(1) Arrêts de cass. belge, 16 octobre 1833 et 25 mai 1855 (*Journal*, n°ˢ 74 et 6980). Jugement du tribunal de Hasselt, 13 mai 1853 (*Journal*, n° 6361). *Contrà*, décision belge, 14 septembre 1850 (*Journal*, n° 4878). L'administration avait prétendu que, dans tous les cas, les droits étaient dus par l'exécuteur testamentaire. Depuis, elle a adopté un autre système. Lorsque la disposition a le caractère de rémunération, elle n'en admet pas l'estimation au passif de la succession; voir au n° 193.

(2) L'administration admet en règle générale que la rémunération peut atteindre cinq pour cent de la valeur des biens dont l'exécuteur testamentaire a la gestion. Lorsque, à raison de circonstances particulières, le taux de cinq pour cent paraît insuffisant, le receveur doit en référer à l'administration centrale. Circulaire belge, 9 avril 1856, § 38 (*Journal*, n° 7346).

frais funéraires ou comme dette du défunt, doivent être évalués, abstraction faite de cette charge, à moins que la charge ne puisse elle-même être considérée comme un legs au profit de celui qui a le droit d'en réclamer l'exécution. Le fisc ne doit avoir égard qu'à la chose léguée, qui faisait partie du patrimoine du défunt. D'un autre côté, la charge ne pouvant être considérée ni comme un legs, ni comme une dette dont la loi autorise l'admission au passif, elle reste sans influence sur la liquidation des droits (1).

178. Les rentes viagères sont évaluées à raison de la redevance annuelle qui est multipliée par le nombre d'années de vie de celui sur la tête duquel ces rentes sont créées, et ce d'après le calcul fait à l'article 11, littera *e*, de la loi du 27 décembre 1817 (2). Les pensions ou rétributions viagères sont aussi évaluées sur le nombre d'années de vie, d'après le même calcul. Les pensions et rétributions périodiques sont évaluées au montant cumulé pendant tout le temps pour lequel l'héritier en est chargé, sans que la cumulation puisse excéder vingt fois le montant annuel. Si la durée du service de la pension est illimitée, la valeur est portée à vingt fois le montant annuel (3).

Il s'agit, dans ces dispositions, d'abord de rentes ou pensions dues au défunt et qui ne s'éteignent pas à son décès ; ensuite de rentes et pensions léguées par le défunt. Pour les premières, la loi distingue : *A*. LA RENTE OU LA PENSION VIAGÈRE. Cette rente entre dans l'actif de la succession pour un capital formé de la

(1) Décisions belges, 28 décembre 1838, 30 mars 1839, 9 octobre 1839, 17 décembre 1839 (*Journal*, nos 1699, 1802, 2003 et 2023); *id.*, 18 avril 1857, 26 août 1859 (*Journal*, nos 7636, 8394); jugement du tribunal de Namur, 30 mai 1860 (*Journal*, no 8594). Ne constitue pas un legs la disposition testamentaire qui ordonne la remise entre les mains de l'exécuteur testamentaire d'une somme d'argent à provenir de la vente des biens du défunt, et destinée à l'exonération de services religieux déterminés. Déc. B., 8 mai 1876 (*Journal*, no 13022).

(2) Voir no 144, note.

(3) Article 19 de la loi du 27 décembre 1817.

redevance annuelle, multipliée par le nombre d'années de vie de la personne sur la tête de qui elle est créée. On compte l'âge que cette personne avait au moment du décès du crédirentier. — *B*. LA RENTE OU LA PENSION PÉRIODIQUE. Le capital est formé par le nombre d'années pendant lesquelles elle doit encore être servie, à partir du décès du crédirentier; mais ce nombre ne peut dépasser le chiffre de vingt. — *C*. LA RENTE OU LA PENSION POUR UN TERME ILLIMITÉ. Le capital est formé de vingt fois la rétribution annuelle.

Pour liquider les droits dus par les légataires, les rentes viagères et les pensions périodiques qui sont léguées par le défunt doivent être évaluées d'après les mêmes bases.

Dans le cas où le payement du legs de la rente viagère ou de la pension est imposé au légataire de l'usufruit, il y a lieu d'évaluer l'usufruit d'après les règles indiquées aux nos 136 et 168. Si la rente ou la pension capitalisée dépasse la valeur de l'usufruit, le légataire de la rente n'est censé recueillir dans la succession qu'un capital égal à celui que représente l'usufruit. L'évaluation de la rente doit donc être limitée à ce capital. Le légataire de l'usufruit est censé ne rien recueillir, puisque, pendant toute la durée de la rente, son legs est absorbé (1).

Nous verrons plus loin comment le legs peut être déduit de l'actif de la succession, pour liquider les droits à charge des héritiers ou des légataires qui doivent acquitter ce legs (2).

179. Lorsque le legs d'une rente viagère est fait au profit de plusieurs personnes conjointement, avec droit d'accroissement en faveur des survivants, on doit liquider le droit à charge de chaque légataire, pour sa part et d'après son âge. Au moment de l'accroissement, le survivant doit encore le droit pour la part qu'il obtient alors en vertu du testament de l'auteur du legs.

(1) Décision belge, 25 janvier 1861 (*Journal*, n° 8851).
(2) Voir n° 194.

Pour cette part, la rente doit être évaluée à raison de l'âge que le légataire a en ce moment(1). Si le legs de la rente viagère ou de la pension est fait à une personne avec clause qu'à son décès, ou à une époque déterminée, la rente appartiendra à une autre personne désignée, on doit admettre le même mode de liquidation. Le premier légataire recueille une rente viagère qui est évaluée à raison de l'âge qu'il a au moment du décès du testateur, ou à raison de la durée assignée à la pension qui est faite à son profit. Le deuxième légataire, s'il survit au premier, paye également à raison de l'âge qu'il a à l'époque de l'acquisition, ou à raison de la durée que doit encore avoir la pension qui est établie en sa faveur (2).

180. Quant aux tontines, l'article 11, littera *e*, de la loi du 27 décembre 1817 dit : « A l'égard des tontines, contrats de « survie et prébendes, là où celles-ci subsistent encore, on con- « sidérera comme produit annuel, celui de la dernière année qui « a précédé le décès. Ils seront au reste évalués en capital, sur « le pied des rentes viagères, et pour autant qu'il consistent en « objets en nature, on se conformera, pour leur évaluation, à ce « qui est prescrit à cet égard à la lettre *c*. »

181. Les navires, barques et bateaux sont estimés à leur valeur vénale au jour du décès. Cette valeur est déterminée par les parties, sauf le droit accordé à l'administration de prouver l'insuffisance d'évaluation ou de requérir l'expertise. Les parties ont également le droit de demander que la valeur soit déterminée par une expertise préalable (3). Elles doivent comprendre dans l'estimation la manœuvre dormante et courante, et tout ce qui se trouve à bord et fait partie de la succession.

182. Aux termes de l'article 11, littera *g*, de la loi du 27 dé-

(1) Décision belge, 22 juin 1846 (*Journal*, n° 3749); RUTGEERTS, n° 262.

(2) Décision belge, 25 janvier 1854 (*Journal*, n° 6496); RUTGEERTS, n° 261.

(3) Article 11, littera *f*, de la loi du 27 décembre 1817, et article 19 de la loi du 17 décembre 1851.

cembre 1817, les créances non comprises dans les littera *b* (créances hypothécaires inscrites), *d* (effets publics et actions), soit qu'il en existe quelque acte ou non, sont évaluées par le capital et les intérêts qui sont dus au jour du décès, à estimer par les parties. Pour ces créances, les parties n'ont pas le droit de demander l'expertise préalable à la déclaration ; mais, dans l'estimation, elles peuvent tenir compte des chances de recouvrement (1).

182. Les créances éventuelles ne doivent pas être confondues avec celles dont le recouvrement est incertain par suite de l'insolvabilité du débiteur. Pour les premières, il n'y a d'estimation à faire qu'à l'époque où elles sont devenues certaines par l'accomplissement de la condition, ou par la décision définitive du litige (2). Pour les dernières, on doit estimer leur valeur au moment du décès, eu égard à la solvabilité du débiteur à cette époque. Il n'y a pas à tenir compte des changements que la position du débiteur peut subir après le décès du créancier (3). Une décision de l'administration dit, en effet, que la loi a eu en vue la valeur réalisable par le défunt au moment du décès, eu égard aux chances de recouvrement que la créance présente à ce moment; que, si les chances de recouvrement augmentent après l'ouverture de la succession, le fisc ne peut s'en prévaloir, pas plus que les parties ne peuvent diminuer leur évaluation, par

(1) Resteau, n° 283. Un jugement du tribunal de Bruges du 21 avril 1869 porte que, dans l'évaluation d'une créance chirographaire, il y a lieu de tenir compte du nombre de ceux qui sont obligés, en raison de leurs antécédents, de leur honorabilité et de la position qu'ils occupent dans la société (*Journal*, n° 10915).

(2) Jugement du tribunal de Gand, 28 février 1860 (*Journal*, n° 8484).

(3) Décision belge, 11 février 1856 (*Journal*, n° 7365). Voir décision belge, 2 février 1848 (*Journal*, n° 3991); Resteau, n°s 283 et 284. Cependant une décision du 12 octobre 1874 dit que la valeur vénale d'une créance est en relation directe avec l'espoir plus ou moins fondé que le débiteur peut avoir de recueillir, dans un temps proche ou éloigné, des biens dans quelque succession qui l'établiraient dans de meilleures conditions de fortune (*Journal*, n° 12522).

suite des causes de dépréciation survenues depuis le décès du créancier.

184. Lorsqu'une créance est due au défunt par un de ses héritiers qui est insolvable, cette créance doit être estimée, en tenant compte, d'un côté, de l'insolvabilité du débiteur, et, d'un autre côté, de la part qu'il a recueillie et qui se compense, en tout ou en partie, avec sa dette. Si la part recueillie est égale ou supérieure à la dette, l'héritier doit être considéré comme solvable pour toute la dette, et celle-ci doit être estimée à toute sa valeur dans l'actif de la succession. Dans le cas contraire, on doit estimer la créance à la valeur de la part à recueillir par l'héritier débiteur, comme s'il payait à la succession sa dette jusqu'à concurrence de cette part (1).

185. Les biens meubles, autres que ceux dont il a été parlé jusqu'ici, tels que meubles meublants, argent comptant, argenterie, bijoux, linge, équipages, chevaux, bestiaux, ustensiles aratoires, grains, récoltes, fourrages, etc., non immobilisés par destination, sont également portés pour la valeur qu'ils ont au jour du décès. Cette valeur doit être estimée par les parties, qui ont néanmoins le droit de demander qu'elle soit déterminée par une expertise (2). Il est admis aussi que l'évaluation peut être faite en masse ou par catégories (3).

(1) Décision belge, 14 avril 1857 (*Journal*, n° 7717); jugement du tribunal de Bruxelles, 5 janvier 1859 (*Journal*, n° 8148). Comme le dit la décision du 11 février 1856, il ne résulte nullement de ce système que le cohéritier, débiteur envers l'hérédité, puisse être tenu de l'impôt; en effet, l'action que l'administration a contre lui est illusoire à raison de l'insolvabilité. D'un autre côté, l'administration n'a pas d'action contre les cohéritiers, car la loi n'etablit pas la solidarité. L'obligation de porter la créance à l'actif de la succession doit uniquement faire déterminer les droits dus par les cohéritiers sur la part réelle qu'ils recueillent. Voir décision belge, 11 février 1856 (*Journal*, n° 7365). Voir encore une décision du 4 octobre 1871 (*Journal*, n° 11646) et une décision belge du 12 octobre 1874 (*Journal*, n° 12522).

(2) Article 11, littera *h*, loi du 27 décembre 1817; article 19, loi du 17 décembre 1851.

(3) RESTEAU, n° 288. — Quand l'administration prétend qu'il y a dans la

186. PASSIF. — L'article 12 de la loi du 27 décembre 1817 dit que les dettes composant le passif de la succession se bornent, pour la liquidation du droit : *a.* aux dettes à la charge du défunt, constatées par les actes qui en existent ou autres preuves légales, et aux intérêts dus au jour du décès; *b.* aux dettes relatives à la profession du défunt, telles qu'elles existent au jour du décès ; *c.* aux dettes relatives à la dépense domestique, au jour du décès; *d.* aux charges publiques, provinciales ou communales, aux impositions pour l'entretien des polders, des moulins à pomper l'eau et aux autres contributions de cette nature, au jour du décès ; *e.* aux frais funéraires.

déclaration de succession, insuffisance d'évaluation des objets mobiliers, elle peut invoquer le résultat de la vente publique de ces objets, et, si les héritiers allèguent que certains meubles ont atteint des prix de caprice ou de fantaisie, ils doivent en fournir la preuve. Gand, 11 mars 1868 (*Journal*, n° 10670).

— Lorsque les objets mobiliers, objets d'art et médailles dépendant d'une succession ont été inventoriés et estimés, puis qu'ils ont été vendus aux enchères pour une somme supérieure à celle de l'estimation, il faut liquider le droit sur la valeur déterminée dans l'inventaire, et non d'après la vente aux enchères. Cass. franç., 11 février 1867 (*Journal*, n° 10421). Voir les observations de GARNIER, art. 2410.

— Pour constater l'insuffisance d'évaluation de marchandises dépendant d'une succession, l'administration est fondée à se prévaloir d'un inventaire dressé quelques jours avant la mort du *de cujus*, et qui porte ces marchandises à une valeur plus élevée que celle qui a été déclarée. Bruxelles, 15 décembre 1873 (*Journal*, n° 12244).

— Lorsque des meubles figurent dans une déclaration de succession pour la valeur à laquelle ils ont été adjugés en vente publique, l'administration est recevable à prouver, par la comparaison de l'inventaire et du procès-verbal de la vente, que des objets inventoriés n'ont pas fait partie de la vente, et ont été omis dans la déclaration. Nivelles, 6 mai 1874 (*Journal*, n° 12453).

— L'administration est autorisée à établir par présomptions graves et précises l'insuffisance de l'évaluation donnée à la part du *de cujus* dans une maison de commerce. Semblable insuffisance résulte de ce que la maison de commerce a été estimée à une valeur supérieure pour la perception, dans le pays où elle est établie, d'un impôt sur les revenus mobiliers, et que les associés ont payé la contribution sans réclamation.

Dans les associations de personnes, il faut admettre, à défaut de stipulation particulière, que les parts des associés sont égales. Bruxelles, 5 décembre 1876 (*Journal*, n° 13134).

D'un autre côté, l'article 11 de la loi du 17 décembre 1851 décrète qu'on ne peut admettre au passif : 1° les dettes hypothécaires dont l'inscription était périmée depuis un an, ou radiée au jour de l'ouverture de la succession ; 2° toute dette acquittée, si la quittance ne porte une date postérieure au décès ; 3° les intérêts dus des dettes hypothécaires, au delà de trois années ; ceux des dettes non hypothécaires, les loyers et fermages, au delà de deux années, et les dettes concernant les dépenses domestiques au delà de l'année échue et de l'année courante ; 4° les termes échus, depuis plus d'un an avant le décès, des dettes remboursables par annuités ; 5° les dettes reconnues par le défunt au profit de ses héritiers, donataires ou légataires ; si elles ne sont constatées par actes enregistrés trois mois au moins avant son décès.

L'article 11 ajoute que le droit perçu par suite du rejet de toutes dettes non justifiées par la production des titres ou autres preuves voulues par la loi, sera restitué, si l'existence de ces dettes est établie dans les deux années du payement de l'impôt. Enfin, l'article 12 de la loi du 17 décembre 1851 décrète que : toute dette uniquement reconnue par testament est considérée comme legs, pour la liquidation du droit de succession.

Tel est l'ensemble des dispositions légales qui concernent le passif qu'on peut admettre en déduction de l'actif imposable. Il s'agit d'en déterminer le sens et la portée.

187. Sous l'empire de la loi du 22 frimaire an VII, le droit était perçu sur la valeur totale des biens de l'hérédité, sans déduction d'aucune dette, pas même des dettes hypothécaires. La loi du 27 décembre 1817 a décrété le principe que les dettes doivent être déduites de l'actif, avant que ce dernier soit frappé de l'impôt. Toutefois, elle n'a permis d'admettre en déduction que les dettes spécialement énoncées dans son article 12. La loi du 17 décembre 1851 est allée plus loin dans les restrictions. Pour rendre la fraude plus difficile, elle a exclu les différentes

dettes indiquées dans l'article 11, sous la réserve du paragraphe final, en ce qui concerne la restitution, et elle a frappé de suspicion de fraude les dettes énoncées dans l'article 12.

188. La combinaison des articles 11 et 12 des lois des 27 décembre 1817 et 17 décembre 1851 permet de formuler la règle que, sauf les frais funéraires, aucune dette qui a pris naissance après le décès n'est admissible au passif de la succession. Telles sont les dettes relatives à l'apposition et à la levée des scellés, à l'inventaire, etc. Dans cet ordre d'idées, il a été décidé que les honoraires proportionnels qui peuvent être dus au notaire pour la confection du testament constituent une dette non admissible au passif de la succession (1). Il doit en être autrement des honoraires fixes, qui n'auraient pas été acquittés par le testateur. Ceux-ci sont une dette du défunt. Les premiers sont la dette personnelle des héritiers et légataires.

189. Ensuite, la loi ne permet d'admettre au passif que les dettes *à charge du défunt*, dûment justifiées. Il faut donc que les héritiers, à l'aide des preuves autorisées par la loi, établissent vis-à-vis de l'administration que les dettes qui sont portées par eux au passif de la succession étaient réellement des obligations dues par le défunt, jusqu'à concurrence des sommes pour lesquelles elles figurent au passif (2). Cette règle nous conduit à

(1) Décision belge, 4 juillet 1851 (*Journal*, n° 5162); *id.*, 2 juin 1865 (*Journal*, n° 9879).

(2) Décision belge, 30 janvier 1865 (*Journal*, n° 9785).

Ne peut être admise au passif la somme payée à un curé par les héritiers de son prédécesseur, par suite et à défaut de célébration de messes, pour laquelle le défunt avait reçu anticipativement des honoraires. Décision, 21 mai 1867 (*Journal*, n° 10482). L'administration invoque un arrêt de la cour d'appel de Bruxelles du 5 juillet 1837, d'après lequel le payement d'honoraires pour la célébration de messes est anticipatif de sa nature; qu'il n'en est pas le salaire, mais que la célébration est la récompense offerte par le prêtre en retour de l'alimentation que l'honoraire lui procure. Dans cet ordre d'idées, la réception par le défunt de sommes à fin de célébration de messes ne peut engendrer une dette à charge de sa succession. Spécialement, son successeur ne puise dans aucun texte légal le droit de poursuivre les héritiers en remboursement de

examiner quelles sont les dettes qui peuvent être considérées comme dettes du défunt, et quelles sont les preuves autorisées en cette matière.

190. *A*. Quant au premier point, aucune difficulté sérieuse ne peut se présenter par rapport aux obligations existant à charge du défunt exclusivement, au moment du décès, soit par suite d'engagements contractés par lui, soit par suite de condamnations prononcées contre lui. Mais, quand le défunt était marié sous le régime de la communauté, ou qu'il était en état d'indivision avec des communistes, ou encore, quand il était membre d'une société, il devient nécessaire de rechercher dans quelles limites les obligations qui lui incombaient du chef de ces indivisions constituent des charges admissibles au passif de sa succession. Nous avons déjà vu que ses droits indivis font partie de l'hérédité et, comme ces droits ne peuvent être déterminés qu'en établissant l'actif et le passif de l'indivision d'après les règles du droit commun, le fisc ne peut repousser les dettes qui incombent à la communauté, à l'indivision ou à la société, sous prétexte qu'elles ne rentrent pas dans la catégorie des dettes admissibles au passif d'une succession. A ces dettes donc, on ne peut appliquer les dispositions spéciales de la loi fiscale; seulement, en sa qualité de créancière du chef des droits de succession, l'administration peut, comme le défunt aurait pu le faire lui-même, examiner la situation active et passive, et contrôler les droits et obligations attribués au défunt dans l'actif et le passif de la communauté, de l'indivision ou de la société. De plus, comme tiers, elle ne doit pas, en général, considérer comme

sommes reçues dans ces conditions, sous prétexte que les messes n'ont pas été célébrées.

Cette doctrine est sujette à critique. Le prêtre qui reçoit ne contracte-t-il aucune obligation? La personne qui a payé n'a-t-elle aucune action en restitution, s'il est établi et reconnu que les messes n'ont pas été dites? Voilà les questions de droit civil d'où dépend la solution de la difficulté en droit fiscal. L'argument que le successeur du prêtre n'a aucun droit est sans influence.

prouvées les dettes qui ne sont justifiées que par des actes n'ayant pas date certaine au décès (1). De même que la part active, c'est-à-dire celle qui est due au défunt, doit être portée à l'actif de la

(1) Jugement du tribunal de Gand, 26 juin 1845 (*Jonrnal*, n° 2817). La régie, dit ce jugement, dont les droits dérivent de la loi, est, à l'égard des contribuables, dans la condition d'un tiers lorsque, comme preuve d'une dette de l'espèce dont il s'agit à l'article 12, on lui oppose un acte sous seing privé. En conséquence, ce jugement décide que les dettes portées pour moitié au passif de la succession de la femme, comme ayant été contractées durant la communauté, ne doivent pas être admises sur la seule production d'actes sous seing privé souscrits par le mari, sans le concours de la femme, si ces actes n'avaient pas de date certaine au moment de l'ouverture de la succession.

La régie a décidé aussi que, dans le cas où la femme survivante ne fait pas bon et fidèle inventaire des biens de la communauté, on ne peut admettre plus de la moitié des dettes communes au passif de la succession de son mari, quand même elle serait héritière universelle de son mari. Déc. B., 14 septembre 1864 (*Journal*, n° 9761).

Pour la liquidation du droit de succession, il y a lieu de faire application du principe en vertu duquel la femme n'est tenue, à l'égard du mari, des dettes de la communauté que dans les limites de son émolument. Déc. B., 30 janvier 1874 (*Journal*, n° 12334).

Cependant une décision du 14 octobre 1870 avait dit que quelle que soit l'importance du passif de la communauté prévu par l'article 1409 du code civil, la femme ou ses héritiers peuvent accepter celle-ci pour prendre à leur charge la moitié de ce passif ou toute autre quotité égale à celle qui leur revient dans l'actif, et que cette situation ne change point parce que le mari recueille la succession de la femme (*Journal*, n° 11410).

D'après une décision du 24 janvier 1872, lorsque l'actif d'une communauté conjugale est insuffisant pour faire face au payement des dettes dues à des tiers et des reprises de la femme survivante, et lorsque celle-ci prend à sa charge la moitié de toutes les dettes communes dues à des tiers, il faut, pour la liquidation des droits dus à raison de la succession du mari, ne faire supporter par la femme, outre la moitié des dettes dues à des tiers, qu'une fraction du montant de ses reprises, prise au marc le franc avec les autres créanciers de la communauté, dans l'émolument qui lui revient du chef de cette communauté (*Journal*, n° 11657).

Peuvent être admis au passif d'une déclaration de succession, comme récompense due par le défunt à la communauté, les arrérages d'une rente viagère formant le prix d'un immeuble propre. Par suite de la controverse sur le point de savoir si l'époux doit récompense à raison du service d'une rente viagère formant le prix d'achat d'un propre, l'administration peut admettre la solution adoptée par les parties, sauf son droit d'établir que, pour la liquidation de leurs intérêts, elles ont choisi la solution contraire. Déc. B., 12 juin 1867 (*Journal*, n° 10576).

succession, de même la part qu'il doit supporter dans les dettes qui excèdent l'actif est admissible au passif (1).

191. Lorsqu'on prouve l'existence d'une dette solidaire, contractée par le défunt, la dette devrait être admise pour la totalité au passif de la succession; cependant, comme le codébiteur solidaire a un recours contre les autres débiteurs, il y a lieu de tenir compte de la valeur de ce recours, et de la déduire de la dette. Ainsi, quand tous les codébiteurs sont tenus de contribuer à la dette pour leur part virile, et quand ils sont tous solvables au moment du décès de l'un d'eux, on ne doit admettre au passif que la part du défunt. Si la convention établit une répartition spéciale entre les codébiteurs, l'on doit déterminer la dette du défunt d'après les stipulations du contrat. Dans le cas où il y a parmi les débiteurs des insolvables, on doit appliquer le § 2 de l'article 1214 du code civil, et répartir la part des insolvables entre les débiteurs solvables. Il n'y a pas à tenir compte des changements survenus dans la solvabilité des débiteurs depuis le décès (2).

192. Dans le cas où le défunt était simple caution et dans le cas où, en garantie de la dette d'un tiers, il a consenti une hypothèque sur ses biens, son obligation n'est qu'éventuelle; elle ne peut être admise qu'à la condition de prouver l'insolvabilité du débiteur principal (3).

193. Quand il a été reconnu, comme nous l'avons vu au nº 176, que les dispositions faites en faveur de l'exécuteur testamentaire ont, en tout ou en partie, la nature de legs, et que ce legs est passible de droits de succession, il n'est pas douteux qu'il peut être déduit de l'actif, conformément à la jurisprudence établie et à l'article 14 de la loi du 17 décembre 1851. Mais,

(1) Voir, plus haut, nºˢ 61 et 78.

(2) Décision belge, 11 février 1856 (*Journal*, nº 7365).

(3) Voir décision belge, 21 avril 1853 (*Journal*, nº 6445); *id.*, 13 août 1856 (*Journal*, nº 7479). Voir, plus haut, nº 148.

lorsqu'il est décidé que ces dispositions n'ont qu'un caractère purement rémunératoire, on ne peut les porter au passif de la succession comme dette du défunt, et diminuer ainsi l'actif net sur lequel les héritiers et légataires doivent payer les droits. En effet, la rémunération due à l'exécuteur testamentaire n'est pas une dette du défunt. Cette dette est née seulement au décès, pour les soins que l'exécuteur a donnés à la liquidation de la succession. A ce titre, la dette est personnelle aux héritiers. L'exécuteur testamentaire est bien un mandataire désigné par le défunt pour exécuter ses volontés; mais le mandat a une nature spéciale; il commence au décès du testateur, et les soins pour lesquels la rémunération est stipulée sont presque tous donnés en faveur des héritiers et légataires institués. Certes, personne ne prétendra que les héritiers pourraient porter au passif les sommes qu'ils auraient à payer à un notaire qui leur a été imposé par le défunt pour liquider la succession, soit que le défunt ait lui-même d'avance déterminé ces sommes, soit qu'il en ait laissé l'appréciation à ses héritiers. Il doit en être de même pour les sommes à payer à l'exécuteur testamentaire (1).

194. Quand le défunt a fait un legs de rentes viagères, de pensions périodiques ou d'une somme à payer par les héritiers, ce legs constitue, d'une part, un actif recueilli par le légataire, et d'autre part, il constitue une dette à charge de la succession, créée par le défunt, et, dès lors, admissible au passif de l'hérédité (2).

Lorsque les rentes viagères ou les pensions périodiques doivent être payées par le légataire de l'usufruit, il faut déduire de la valeur de l'usufruit un capital double de celui que la loi admet pour la rente viagère ou la pension, ou réduire de moitié la

(1) Décision belge, 3 août 1860, et jugement du tribunal de Turnhout du 12 octobre 1860 (*Journal*, n° 8632).

(2) Voir ci-dessus, nos 163, 165 et 176. Décision belge, 24 janvier 1857 (*Journal*, n° 7590).

valeur de l'usufruit avant d'opérer la déduction de la rente (1).

L'obligation de céder gratuitement un bien à une personne déterminée, que le testament impose à l'héritier ou au légataire, ne doit pas être considérée, en droit fiscal, comme un legs au profit de cette personne. En effet, le testament et le décès ne peuvent opérer la mutation. Le testament donne seulement au tiers gratifié une action contre l'héritier pour se faire céder le bien par acte entre-vifs. La transmission résultera de cet acte et sera passible du droit proportionnel d'enregistrement. D'un autre côté, l'obligation constitue une condition à laquelle est subordonnée l'institution ou le legs, et ne peut être admise au passif de la succession comme dette du défunt. Il résulte de là qu'aucun droit ne peut être perçu à raison de la disposition testamentaire faite au profit du tiers et que, du chef de cette disposition, rien ne peut être admis en déduction de l'actif de la succession. La disposition est sans influence sur la perception de l'impôt (2).

195. Lorsque, au moment du décès, une dette contractée par le défunt est l'objet d'une contestation, elle ne peut être portée au passif que dans le cas où il est reconnu que le défunt était débiteur. Il en est de même de toute dette conditionnelle ou éventuelle (3). Si le *quantum* seulement de la dette est contesté, en d'autres termes, si la dette n'est pas liquide, elle peut être admise au passif pour un chiffre provisoire, sauf à le modifier d'après le résultat de la liquidation (4). Ainsi, lorsque le défunt a été mandataire ou tuteur, le reliquat du compte, reconnu ou constaté d'après les règles du droit commun, doit être admis au passif de la succession (5).

(1) Décision belge, 6 octobre 1849 (*Journal*, n° 4562).
(2) Décision belge, 24 décembre 1853 (*Journal*, n° 6427).
(3) Décision belge, 31 mai 1861 (*Journal*, n° 8839).
(4) Jugement du tribunal de Liége, 4 juillet 1837 (*Journal*, n° 7706). RESTEAU, n° 329.
(5) Décision belge, 3 janvier 1839 (*Journal*, n° 1714); RESTEAU, n°s 332 et 333.

Quand une dette est déclarée seulement après l'expiration des six semaines que la loi accorde pour les rectifications, elle est censée ne pas exister pour la liquidation des droits de succession (1).

196. Dès que l'existence de la dette est reconnue, celle-ci doit être portée au passif pour le capital et les intérêts qui sont dus. Les rentes perpétuelles sont admises à raison d'un capital formé de vingt fois la rente annuelle, quel que soit le taux de l'intérêt auquel elles ont été constituées ou auquel elles sont rachetables (2). Les rentes viagères doivent être évaluées d'après les bases établies par l'article 11, littera *E*, de la loi du 27 décembre 1817. Les pensions périodiques sont admises pour le nombre d'années pendant lesquelles elles doivent être servies, sans que ce nombre puisse dépasser vingt (3).

Quand une dette est payable à terme, sans intérêts, il n'y a pas à tenir compte de ce terme pour pouvoir déduire du capital les intérêts légaux depuis le décès jusqu'à l'échéance de la dette. La loi n'a pas fait du taux de l'intérêt, ou même de l'absence d'intérêt, une cause de réduction de la dette à admettre au passif de la succession (4).

Pour les loyers et fermages, on ne peut admettre au passif que le prorata dû jusqu'au décès (5).

197. *B.* En ce qui concerne les preuves à faire par les héritiers, on peut diviser en général les dettes : 1° en dettes qui doivent être prouvées par titres ou autres pièces justificatives ou, comme dit l'article 12 de la loi du 27 décembre 1817, qui sont constatées par les actes qui en existent ou autres preuves légales ; 2° en dettes relatives à la profession du défunt, à la dépense

(1) Nivelles, 18 juillet 1867 (*Journal*, n° 10551).

(2) Article 13, loi du 17 décembre 1851.

(3) Cass. belge, 8 juillet 1847 (*Journal*, n° 3814). Voir n° 165.

(4) Décision belge, 1er août 1864 (*Journal*, n° 9831). En sens contraire, décision, 26 mars 1866 (*Journal*, n° 10134).

(5) *Moniteur du notariat*, n° 54. — Jugement du tribunal de Mons, 13 janvier 1866 (*Journal*, n° 10150).

domestique, aux charges publiques et aux frais funéraires.

Les dettes qui doivent être prouvées par titres ne sont admissibles que dans les cas où les parties invoquent des titres réguliers, pouvant servir de base à une action judiciaire de la part du créancier. Si le titres ou écrits ne sont pas, à eux seuls, suffisants pour prouver d'une manière complète l'existence de la dette, les parties ont encore le droit d'avoir recours à d'autres éléments de preuve. Ainsi, les livres du défunt, les registres domestiques, les notes manuscrites, la correspondance ou d'autres documents émanés du défunt peuvent être invoqués (1).

Mais les parties ont-elles le droit de se borner à faire connaître la date des titres chirographaires, le montant de la dette et le nom des créanciers, et de soutenir qu'il ne leur est pas possible d'exhiber les titres qui doivent se trouver en mains des créanciers respectifs?

Un jugement du tribunal d'Anvers a décidé que la simple indication de titres non produits est insuffisante; que l'article 12 de la loi de 1817 dit formellement que les dettes doivent être constatées par actes ou autres preuves légales; qu'à défaut par les parties de produire d'autres éléments de justification que la seule indication des titres, l'administration est en droit de rejeter du passif les dettes alléguées (2).

D'un autre côté, une circulaire du 7 décembre 1818 dit « que l'administration n'est pas fondée à exiger la production matérielle des actes. Si la loi n'admet pas, quant aux dettes dont il s'agit, d'autres preuves que celles résultant d'un titre quelconque, il est hors de doute aussi qu'elle ne peut pas vouloir que ce titre

(1) D'après RESTEAU, n° 307, l'obligation de produire les titres ne peut s'appliquer, en aucun cas, aux actes qui ont reçu en Belgique la formalité de l'enregistrement, s'il en est fait mention dans la déclaration, parce que l'énonciation de la formalité met l'administration à même de s'assurer, en tout temps, de leur existence. — Voir le même auteur, n°s 315 et 316.

(2) 25 février 1836; Neufchâteau, 23 novembre 1836 (*Journal*, n° 940). Conf. décision belge, 6 novembre 1835 (*Journal*, n° 542).

soit joint à la déclaration, puisqu'il n'est guère au pouvoir des parties de le présenter. Il en résulte qu'il ne faut pas entendre par le mot *constaté* l'exhibition du titre, mais seulement une énonciation assez détaillée pour qu'on puisse reconnaître l'acte ou la preuve légale, formant la base de cette partie de la déclaration (1). »

D'après cette théorie, la circulaire dit qu'il est du devoir des receveurs de considérer les dettes comme ne faisant pas partie du passif *lorsqu'il n'appert pas de la déclaration* qu'elles sont constatées par des actes existant ou d'autres preuves légales, sauf aux parties à faire valoir plus tard les titres, et à demander restitution, s'il y a lieu, en temps utile. Cette solution nous paraît conforme à l'esprit de la loi. Quand l'administration est à même de contrôler la sincérité de la déclaration des parties, l'impossibilité pour celles-ci de produire les titres mêmes ne doit pas être un obstable à l'admission des dettes au passif de la succession.

198. L'administration peut-elle repousser les actes sous signature privée qui sont émanés du défunt et qui ne sont pas faits conformément à l'article 1326 du code civil? Plusieurs jugements ont décidé qu'elle le peut (2). Nous inclinons vers l'opinion contraire. En matière d'enregistrement, on admet que ces actes font titre et donnent ouverture à la perception des droits proportionnels. Il doit en être de même pour les droits de succession. Si les parties ne peuvent pas se prévaloir de l'article 1326 à l'égard de l'administration, celle-ci ne doit pas non plus pouvoir s'appuyer sur cette disposition à l'égard des héritiers. La position doit être la même de part et d'autre, d'autant plus que l'administration a toujours la faculté de combattre la preuve résultant de l'acte (3).

(1) N° 14. Collection, I, p. 116.

(2) Jugement du tribunal de Verviers, 21 février 1849 (*Journal*, n° 4325); ugement du tribunal de Charleroi, 8 juin 1850 (*Journal*, n° 4784).

(3) *Théorie du droit fiscal*, n°s 36 et 37.

199. L'administration peut-elle, par une simple dénégation d'écriture, repousser la preuve résultant d'un acte sous seing privé? Un jugement du tribunal de Tournai a décidé qu'elle le pouvait et que les parties devaient justifier d'une autre manière la dette (1). Nous ne pouvons admettre cette solution. Quand le défunt a signé un acte, et quand ses héritiers ou ayants cause ne dénient pas la signature, ils sont censés la reconnaître; or, tout acte dont la signature est reconnue a force probante entre les parties et à l'égard des tiers, sauf, en ce qui concerne ces derniers, l'application de l'article 1328 du code civil, relatif à la date certaine. L'administration est assimilée à un tiers; elle doit donc considérer la signature comme vraie, à moins qu'elle n'en prouve elle-même la fausseté. Les parties ne doivent pas faire vérifier l'écriture. Le fardeau de la preuve incombe à l'administration.

200. Le titre à l'égard duquel la prescription peut être invoquée ne justifie pas entièrement la dette. Les parties doivent, à l'aide de quittances d'arrérages ou d'intérêts, ou à l'aide d'actes de reconnaissance, prouver que la dette existe encore.

201. La preuve testimoniale ne peut être invoquée que dans les cas où il y a un commencement de preuve par écrit, ou dans les autres cas prévus par la loi civile, dont les dispositions sont applicables en cette matière. Un arrêt de la cour de Bruxelles jugeant comme cour de cassation, a décidé que la loi du 27 décembre 1817 « ne déterminant pas les preuves légales requises par l'article 12 pour rendre les dettes admissibles au passif de la succession, s'en rapporte, à cet égard, aux preuves prescrites par le droit civil commun; et que l'article 1341 du code civil défend d'admettre la preuve purement testimoniale pour toute chose excédant la somme ou la valeur de 150 francs, à moins qu'on ne se trouve dans le cas de l'une des exceptions établies aux articles 1347 et 1348 du même code (2). »

(1) Jugement du 20 décembre 1843 (*Journal*, n° 3016).

(2) Arrêt du 19 mars 1824 (*Pasicrisie*, à sa date).

202. L'article 11 de la loi du 17 décembre 1851 ne permet pas d'admettre au passif les dettes hypothécaires dont l'inscription était périmée depuis un ans avant le décès, ou radiée au jour de l'ouverture de la succession. Comme nous l'avons dit au n° 146, le sens de cette disposition est que les héritiers ne peuvent plus se prévaloir du titre constitutif de la dette pour la justifier. Ils doivent avoir recours à d'autres éléments de preuve. La péremption ou la radiation de l'inscription fait *présumer* que la dette qui devait être garantie par l'hypothèque, est éteinte.

203. Les dettes qui sont acquittées au moment de la déclaration de succession, faite par les parties, doivent être justifiées par des quittances dont la date est postérieure au décès (1).

204. La loi n'admet pas les intérêts au delà de trois ou de deux ans, suivant qu'il s'agit de dettes hypothécaires ou de dettes non hypothécaires. Elle n'admet pas non plus les loyers et fermages au delà de deux ans, et elle repousse les dépenses domestiques au delà de l'année échue, le tout non compris l'année courante.

En général, quand une dette produisant des intérêts est justifiée, il est assez difficile aux héritiers du débiteur de prouver le nombre d'années d'intérêts qui étaient dues au décès, et l'on devrait admettre au passif, sans autre justification, tous les intérêts qui ne sont pas atteints par la prescription, sauf à réserver à l'administration la faculté de prouver que ces intérêts ne sont pas dus (2). Mais la loi du 17 décembre 1851 ne le veut pas ainsi. Si les héritiers ne prouvent pas par des preuves spéciales, par exemple, par un jugement, par un acte de liquidation ou par un autre titre quelconque ayant date certaine (3), que les inté-

(1) Voir ci-dessus, n° 160.

(2) Jugement du tribunal de Liége, 8 juin 1848 (*Journal*, n° 4123). Voir ci-dessus, n° 161.

(3) Rapport fait au nom de la section centrale par M. Deliége.

rêts et arrérages sont encore dus, ils ne peuvent porter au passif que le nombre d'années indiqué ci-dessus.

Il est à remarquer que la disposition ne peut être appliquée : 1° aux intérêts qui sont payables seulement avec le capital, ou qui sont payables autrement que par année ou à des termes périodiques plus courts; 2° aux intérêts qui n'étaient pas exigibles à l'ouverture de la succession, par suite du non-accomplissement d'une condition (1).

205. Quand une dette est remboursable par annuités, la loi présume encore que toutes les annuités ont été payées par le défunt, à l'exception du dernier terme échu avant le décès. On admet donc au passif de la succession, sans autre justification que celle de la dette principale, la dernière annuité échue avant le décès, et les annuités à venir. Les héritiers peuvent cependant prouver que les autres annuités échues sont encore dues, comme l'administration, de son côté, est autorisée à prouver que la dernière annuité a été payée par le défunt.

Si la dette était remboursable par des payements périodiques, autres que des annuités, on peut appliquer la même présomption, c'est-à-dire admettre au passif de la succession le dernier terme échu avant le décès, sauf le droit, pour les parties, de prouver que les termes antérieurs sont encore dus, et sauf la faculté, pour l'administration, de prouver le payement du dernier terme échu avant le décès.

206. La loi établit encore une règle spéciale pour les dettes contractées par le défunt envers ceux qui recueillent sa succession en qualité d'héritiers, de légataires ou de donataires. Si la dette est prouvée seulement par une reconnaissance du défunt, cette reconnaissance ne fait preuve qu'à condition d'être enregistrée trois mois au moins avant le décès. Faute de l'enregistrement, elle ne peut, sous aucun rapport, servir de titre justificatif

(1) Jugement du tribunal de Bruxelles, 26 novembre 1862 (*Journal*, n° 9255).

de la dette. Cependant les héritiers peuvent avoir recours à d'autres éléments de preuve (1). L'administration avait d'abord admis une interprétation plus rigoureuse de l'article 11, n° 5, de la loi du 17 décembre 1851 ; elle prétendait que, dans le cas de ce numéro, toute preuve, autre que celle résultant d'un acte enregistré trois mois au moins avant le décès, était défendue (2). Cette interprétation, trop absolue, était contraire à l'alinéa final du même article, qui autorise la restitution des droits payés par suite du rejet de ces dettes, si l'existence en est établie dans les deux années du payement de l'impôt.

Faisons remarquer 1° que la loi repousse toute reconnaissance émanée du défunt, autre que celle faite dans un acte enregistré. La section centrale de la chambre des représentants avait ajouté au texte les mots *ou ayant date certaine;* mais cette addition a été repoussée. Il resulte de là que, dans le cas d'une reconnaissance par acte, même authentique, enregistré seulement dans les trois mois du décès, cet acte ne peut être invoqué comme titre pour prouver la dette (3);

(1) Article 11, n° 5, loi du 17 décembre 1851. Voir jugement du tribunal de Huy, 23 décembre 1858 (*Journal,* n° 8282); décision belge, 20 janvier 1862 (*Journal,* n° 8944); plus haut, n° 162. Voir encore jugement de Bruxelles du 11 août 1870 (*Journal,* n° 11384) et arrêt du 17 juin 1872 (*Journal,* n° 11776).

(2) Décision belge, 17 janvier 1856 (*Journal,* n° 7131).

(3) Décision belge, 23 décembre 1863 (*Journal,* n° 9581).

Ne peut être admise au passif de la déclaration d'une succession la dette reconnue par le défunt au profit d'un légataire, suivant acte sous seing privé, si cet acte n'a pas été enregistré trois mois au moins avant le décès, peu importe qu'il ait acquis date certaine depuis plus de trois mois. Charleroi, 29 février 1868 (*Journal,* n° 10621).

L'article 11, n° 5, s'applique à la dette reconnue par le défunt au profit de son héritier, suivant acte non enregistré trois mois au moins avant le décès, et souscrite pour tout ou partie du prix d'une transmission de biens. L'article ne distingue pas entre la dette résultant d'un contrat synallagmatique et la simple promesse ou reconnaissance unilatérale. Déc. B., 24 juillet 1874 (*Journal,* n° 12503).

On ne peut admettre au passif d'une déclaration de succession une dette reconnue au profit d'un héritier, alors que cette dette n'est justifiée que par la

2° Que la disposition ne fait aucune distinction entre les légataires universels, à titre universel ou particulier, envers lesquels le défunt s'est reconnu débiteur (1);

3° Que la renonciation au legs ne modifie pas la règle; cette renonciation est un fait ultérieur au décès, et laisse subsister les conditions prévues par l'article 11 (2).

Quand la dette du défunt est due en partie à un héritier ou légataire, en partie à une personne étrangère à la succession, la disposition de l'article 11 doit être appliquée seulement à la partie de la dette qui concerne l'héritier ou le légataire (3).

207. Enfin, la loi du 17 décembre 1851, article 12, repousse comme élément de preuve le *testament* du défunt. La dette qui

production des livres de commerce tenus par le défunt. Les annotations faites dans ces livres ne sauraient avoir plus d'effet que l'écrit même dans lequel le défunt aurait reconnu devoir ces mêmes sommes à ses héritiers. Déc. B., 14 août 1872 (*Journal*, n° 11916).

Doit être rejetée du passif d'une déclaration de succession, une dette reconnue par le défunt au profit d'un héritier par acte non enregistré, si l'existence n'en est pas justifiée par d'autres actes fournissant la preuve exigée par la loi. Des agendas et livres domestiques tenus par le créancier sont inopérants pour établir la réalité de semblable dette. Bruxelles, 11 août 1870 (*Journal*, n° 11384).

Une dette reconnue par le défunt au profit d'un légataire ne peut être admise au passif, à moins que l'acte de reconnaissance n'ait été enregistré au moins trois mois avant le décès. Pour autoriser la restitution, il ne suffit pas que les héritiers actionnés en justice par le légataire aient été condamnés à payer le montant de la créance souscrite par le défunt. Charleroi, 27 mai 1871 (*Journal*, n° 11481).

Dans le cas de l'article 11, n° 5, de la loi du 17 décembre 1851, la présomption de non-existence des dettes reconnues peut être détruite par la preuve contraire. Mais la preuve de l'existence de ces dettes doit être administrée selon les règles du droit commun tracées par les articles 1341 et suivants du code civil. Arrêt de la cour d'appel de Bruxelles, 17 juin 1872 (*Journal*, n° 11776).

Les dettes du défunt envers les héritiers même renonçants ne peuvent être justifiées que par acte enregistré trois mois au moins avant le décès. Charleroi, 17 mars 1877 (*Journal*, n° 13218).

(1) Décision belge, 19 décembre 1853 (*Journal*, n° 6437); jugement du tribunal de Tournai, 10 juillet 1854 (*Journal*, n° 6734).

(2) Décision belge, 16 septembre 1854 (*Journal*, n° 6928).

(3) Rutgeerts, n° 509.

n'a d'autre appui que le testament est considérée comme un legs. Cette disposition n'est pas applicable lorsque la dette peut être prouvée autrement par le testament (1).

Dans le cas où la dette est assimilée à un legs, il est certain que son import doit être déduit de l'actif net de la succession, à l'égard des héritiers chargés de l'acquitter (2).

208. Les dettes relatives à la profession du défunt sont, en général, admises sur la simple énonciation qui en est faite par les héritiers dans la déclaration de succession, ou sur la production des comptes et factures. Cependant, quand elles ne paraissent pas en rapport avec la condition sociale du défunt, ou quand elles sont reconnues excessives, l'administration peut exiger que ces dettes soient justifiées, comme celles de la première catégorie, par des preuves légales.

209. Il en est de même des dettes relatives à la dépense domestique, avec cette restriction toutefois que celles qui sont antérieures à l'année courante et à l'année échue, ne sont admises qu'après justification par des preuves légales. L'article 11, n° 3, de la loi du 17 décembre 1851 établit une présomption de payement quant à ces dettes.

Les frais de dernière maladie sont compris dans la catégorie des dépenses domestiques. Pour les notes des médecins ou hommes d'art, si elles paraissent exagérées et donnent lieu à contestation entre le fisc et les parties, les tribunaux peuvent arbitrer le chiffre, sans devoir rester dans les limites du *maximum*

(1) Circulaire belge, 31 décembre 1851, § 8 (*Journal*, n° 5276).

Une dette reconnue par testament doit être considérée comme legs pour la liquidation du droit de succession, à moins qu'il ne soit justifié autrement de l'existence de la dette. Cette justification ne peut être faite au moyen de la preuve testimoniale s'il s'agit d'une somme supérieure à 150 francs, et s'il n'est pas démontré que les titres qui établissent la dette auraient été perdus par suite d'un cas fortuit et résultant d'une force majeure. Mons, 16 juillet 1870 (*Journal*, n° 11305).

(2) Article 14, loi du 17 décembre 1851, et voir, plus haut, n° 163.

alloué par le tarif qui a été établi par arrêté royal du 24 juin 1823 (1).

L'article 1465 du code civil autorise la veuve, soit qu'elle accepte la communauté, soit qu'elle y renonce, à prendre sa nourriture et celle de ses domestiques sur les provisions existantes et, à défaut, par emprunt au compte de la masse commune, à la charge d'en user modérément. L'administration a décidé que cette dette ne pouvait pas être admise, parce qu'elle n'est pas de celles qui sont prévues par la loi fiscale, et que l'article 1465 du code civil doit rester sans application (2). Cette décision ne nous paraît pas conforme aux principes. En cas d'acceptation de la communauté, nous avons vu que, pour déterminer la part du défunt dans la communauté, on doit liquider celle-ci d'après les règles du droit commun; donc, il faut mettre à charge de la communauté, la dette de nourriture, conformément à l'article 1465 du code civil. On ne doit pas confondre le passif de la communauté auquel s'applique le droit commun, et le passif de la succession, auquel on applique la loi fiscale. Si la femme renonce à la communauté, elle est créancière de la succession du mari, du chef de sa nourriture, et son titre est dans le même article 1465, qui équivaut à une stipulation expresse entre elle et le défunt. Cet article constitue, certes, une preuve légale, qui ne peut être récusée, pour une dette que le mari est censé avoir contractée au moment du mariage.

Quant aux dettes énumérées aux articles 2271 et 2272 du code civil (3), l'administration ne peut se prévaloir de la prescription

(1) Jugement du tribunal de Liége, 8 juin 1848 (*Journal*, n° 4123).

(2) Décision belge, 18 juin 1864 (*Journal*, n° 9657).

(3) Article 2271. L'action des maîtres et instituteurs des sciences et arts, pour les leçons qu'ils donnent au mois; celle des hôteliers et traiteurs, à raison du logement et de la nourriture qu'ils fournissent; celle des ouvriers et gens de travail, pour le payement de leurs journées, fournitures et salaires, se prescrivent par six mois.

Article 2272. L'action des médecins, chirurgiens et apothicaires, pour leurs

de six mois ou d'un an, pour les rejeter du passif de la succession. En effet, les parties elles-mêmes ne peuvent l'invoquer sans prêter le serment prescrit par l'article 2275 du même code.

210. Pour les aliments fournis au défunt et les frais de dernière maladie payés par les parents, il y a lieu de faire une distinction : si, d'après les principes du droit civil, les frais incombent à ces parents, il ne peut rien être porté de ce chef à charge de la succession. Les parents ne sont pas créanciers du défunt. Dans le cas contraire, il y a une dette, admissible au passif de la succession. Ainsi, dans l'application des articles 203, 384 et 385 du code civil, il y a lieu de rechercher, d'après les règles du droit commun, si les dettes alimentaires incombaient, ou non, aux parents du défunt (1).

211. Les charges publiques ne peuvent guère donner lieu à des difficultés. La dette est établie dans les registres des administrations publiques. On admet les contributions foncières pour le prorata dû au jour du décès (2). Les contributions personnelles peuvent être portées pour toute l'année. Il doit en être de même de toutes contributions qui sont dues à raison de l'année entière, quand même la cause pour laquelle elles sont perçues vient à manquer; tels sont les droits de patente, les capitations, etc.

212. A part les dettes du défunt, la loi admet encore en déduction de l'actif les frais funéraires. Elle ne définit pas ce qu'on doit entendre par *frais funéraires*. On est généralement d'ac-

visites, opérations et médicaments; celle des huissiers, pour le salaire des actes qu'ils signifient et des commissions qu'ils exécutent; celle des marchands, pour les marchandises qu'ils vendent aux particuliers non marchands; celle des maîtres de pension, pour le prix de la pension de leurs élèves, et des autres maîtres, pour le prix de l'apprentissage; celle des domestiques qui se louent à l'année, pour le payement de leur salaire, se prescrivent par un an.

(1) Circulaire belge, 2 avril 1858 (*Journal*, n° 7901); décision belge, 9 octobre 1856 (*Journal*, n° 7569); décisions belges, 31 janvier 1867 et 4 février 1870 (*Journal*, n°s 10427 et 11207).

(2) Décision belge, 26 mars 1846 (*Journal*, n° 3690); Mons, 13 janvier 1866 (*Journal*, n° 10150).

cord que les dépenses faites après le décès, soit par ordre du défunt, soit spontanément par les héritiers, et qui se rattachent aux funérailles, doivent, quant à leur objet et à leur importance, être déterminées par l'usage local, la condition et la fortune du défunt. En tenant compte de ces éléments d'appréciation, on peut admettre au passif, comme le dit Resteau, les dépenses faites pour l'ensevelissement, l'embaumement, le cercueil, l'impression et la distribution des cartes et lettres de faire part, les voitures de transport du corps et du convoi; l'inhumation, la tombe et même le monument funèbre élevé à la mémoire du défunt à l'endroit où il est inhumé; le service, y compris les messes dites à l'occasion des funérailles, les distributions d'aumônes, le repas funéraire, le deuil de la veuve, celui des domestiques et, généralement, toutes les autres dépenses ayant pour objet de rendre les devoirs funèbres au défunt (1).

212. Quant aux messes dont la célébration est ordonnée par le défunt, en dehors de celles qui se rattachent aux funérailles, elles doivent d'abord être appréciées d'après les règles du droit commun. Si les dispositions du testament peuvent être considérées comme legs, on doit les admettre au passif, comme il est dit au n° 194, sauf à faire payer le droit dû par le légataire. Dans les autres cas, elles ne peuvent constituer une dette à charge du défunt, ni être admises au passif de la succession (2).

(1) Resteau, n° 365. Jugement du tribunal de Tournai, 26 juillet 1827, et arrêt de la cour de Bruxelles du 16 avril 1829.

Les dépenses relatives à la construction d'un caveau avec monument peuvent être rangées parmi les frais funéraires lorsqu'elles se concilient avec l'usage des lieux en rapport avec la condition et la fortune du défunt; elles sont donc admissibles au passif, pourvu qu'il soit établi, d'après les termes dans lesquels la concession du terrain a été accordée, que celle-ci a été faite exclusivement pour le défunt et non dans l'intérêt de la famille. Déc. B., 1er mars 1869 (*Journal*, 1870, p. 402).

(2) Décisions belges, 28 décembre 1838 et 9 octobre 1839 (*Journal*, nos 1699 et 2003). Il y a legs dans la disposition d'une somme en faveur d'une fabrique d'église, à charge de faire célébrer des messes; décision belge, 18 avril 1857 (*Journal*, n° 7636). Il y a encore legs dans la disposition qui fonde un anniver-

214. Toutes les dettes que les héritiers portent au passif de la succession doivent être justifiées envers l'administration, représentée par ses receveurs et comptables. En cas de désaccord, les parties doivent se soumettre à la liquidation telle qu'elle est arrêtée par l'administration, sauf à se pourvoir devant les tribunaux, en se conformant aux règles de procédure qui seront expliquées plus loin.

saire dans une église désignée, avec indication du taux du rachat et affectation d'un bien pour sûreté du service de la rente. Jugement du tribunal de Namur, 30 mai 1860 (*Journal*, n° 8594), et décision belge, 26 août 1859 (*Journal*, n° 8394). Voir n° 174, et la note au n° 189.

§ 3.

Droit de mutation par décès.

Sommaire.

215. Mode d'évaluer les biens soumis à cet impôt.

215. Le droit de mutation par décès est liquidé sur la valeur des immeubles situés en Belgique. La loi a en vue la valeur vénale au jour du décès, sans distraction des charges (art. 11 et 18 de la loi du 27 décembre 1817). Les parties ont la faculté de demander l'expertise préalable à la déclaration, conformément au dernier alinéa de l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851. De son côté, l'administration a le droit de requérir l'expertise, si l'estimation qui est faite par les parties ne lui paraît pas atteindre la valeur vénale.

Les héritiers ne peuvent pas choisir comme base d'évaluation la valeur vénale établie par le gouvernement en exécution de l'article 3 de la loi du 17 décembre 1851. Cet article n'autorise ce mode d'évaluation que pour le droit de mutation en ligne directe.

SECTION II.

DÉCLARATION DE SUCCESSION.

Sommaire.

216. Indication des points à examiner.
217. Caractère de la déclaration considérée dans ses rapports avec le droit civil.
218. Successions qui donnent lieu à la déclaration. Règle générale et exceptions.
219. Qui doit faire la déclaration.
220. Le légataire universel dont le titre est contesté, ou dont l'acceptation dépend d'une autorisation, doit-il faire la déclaration ?
221. Les légataires à titre universel ou particulier peuvent-ils la faire ?
222. Héritier qui accepte sous bénéfice d'inventaire. Héritier qui renonce à la succession.
223. Héritier qui meurt avant d'avoir accepté la succession.
224. Enfant naturel.
225. Héritiers qui excluent des héritiers ayant déjà fait la déclaration.
226. Qui doit faire la déclaration pour les héritiers mineurs, mineurs émancipés, interdits, femmes mariées, faillis, absents ?
227. Succession vacante. — Séquestre.
228. Curateur au ventre.
229. Exécuteur testamentaire.
230. Créanciers qui acceptent, en vertu de l'article 788 du code civil, la succession échue à leur débiteur.
231. Déclaration spéciale à faire en cas de réunion de l'usufruit à la nue propriété.
232. Déclaration spéciale en cas de transmission de nue propriété.
233. Faut-il une déclaration spéciale en cas de cession des droits par le nu propriétaire et l'usufruitier ?

234. Déclaration à faire en cas de dévolution de fidéicommis.
235. Forme de la déclaration. Déclaration individuelle ou collective. Par mandataire. Sur papier non timbré. Frais relatifs à la déclaration.
236. Énonciations obligatoires. Règle générale pour le droit de succession.
237. Énonciations obligatoires en cas de legs, testament nul ou inopérant.
238. Énonciations obligatoires en cas de cessation d'usufruit ou de dévolution de fidéicommis.
239. Énonciations obligatoires au cas où l'actif net ne s'élève pas à 300 florins.
240. Énonciations obligatoires pour les successions recueillies en ligne directe.
241. Énonciations obligatoires pour les successions recueillies, en partie en ligne directe, en partie par d'autres personnes.
242. Énonciations obligatoires en cas de réductibilité d'un don ou d'un legs.
243. Énonciations obligatoires dans le cas où le défunt avait des droits indivis.
244. Énonciations obligatoires pour la succession d'un non-habitant, qui comprend des immeubles situés en Belgique.
245. Dans quels bureaux la déclaration doit être faite.
246. Délais pour faire la déclaration.
247. Le délai est déterminé d'après le lieu du décès.
248. Le jour du décès ne compte pas. Le dernier jour étant férié, la déclaration peut encore être faite le lendemain.
249. Délai pour la déclaration à faire par ceux qui ont évincé des héritiers déjà en possession de l'hérédité.
250. Délai pour les héritiers de l'héritier décédé avant la déclaration.
251. Délai en cas d'absence, d'extinction d'usufruit ou de dévolution de fidéicommis.
252. Mode de constater le dépôt de la déclaration. Nature de ce dépôt.
253. Le receveur peut-il refuser la déclaration ?
254. Prolongation du délai pour faire la déclaration.
255. Rectifications de la déclaration. Qui peut les faire, dans quel délai et dans quelle forme. Sur quoi elles peuvent porter.
256. Rectifications autorisées après l'expiration des délais.
257. Pénalités relatives aux déclarations de succession. Énumération des amendes :
Pour défaut de déclaration dans le délai prescrit;
Pour défaut de déclaration dans les quinze jours de la sommation ;
Pour défaut de déclaration d'une succession qui n'est passible d'aucun droit;
Pour omission de biens ou valeurs;
Pour insuffisance d'évaluations;
Pour simulation de passif;
Pour omission de legs ou fausses déclarations quant au degré de parenté.
258. Moyen d'échapper aux amendes par l'expertise préalable.
259. Gradation des amendes.
260. L'amende du dixième est-elle encourue de plein droit à l'expiration du délai prescrit pour la déclaration?

261. Elle ne l'est pas, en cas d'erreur quant au lieu où le dépôt est effectué.
262. Par qui cette amende est due.
263. Sur quoi porte-t-elle?
264. L'amende pour insuffisance d'évaluation est calculée à raison de chaque article de la déclaration; mais, en cas d'expertise réclamée pour plusieurs biens, il y a lieu à compensation entre les évaluations de tous les biens expertisés.
265. En cas d'omission d'une créance, l'amende porte-t-elle sur les intérêts?
266. Comment on calcule l'amende en cas d'omission ou de fausse évaluation d'un legs.
267. Calcul de l'amende lorsque l'omission ou la fausse evaluation devait exempter la succession de tout droit.
268. Réduction de l'amende due pour omission, en cas de rectification avant toute poursuite. Sens des mots : *avant toute poursuite.*
269. Cette réduction s'applique-t-elle à toutes les amendes pour omission, ou seulement à celles prononcées par l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851?
270. Dans quel cas la loi permet de libérer les parties, en ce qui concerne l'amende due pour omission de valeurs.
271. Comment la nullité d'un testament peut libérer de cette amende les parties déclarantes.
272. Amende applicable au cas où les parties sont en défaut de déclarer une extinction d'usufruit.
273. L'amende due pour insuffisance d'évaluation d'un bien grevé d'usufruit est exigible de suite, quoique le payement du droit puisse être tenu en suspens jusqu'à l'extinction de l'usufruit.
274. Cumul des amendes.
275. Les amendes sont personnelles.
276. Y a-t-il solidarité lorsqu'il y a plusieurs contrevenants?
277. Faculté pour le roi de faire remise totale ou partielle des amendes.

216. Pour faciliter la liquidation des droits de succession et de mutation, la loi impose aux parties l'obligation de déclarer à la régie les valeurs qui dépendent de la succession, les dettes qui la grèvent, et de fournir tous les renseignements qui peuvent servir à déterminer la nature et la quotité de l'impôt à percevoir. En ce qui concerne cette déclaration, il y a d'abord à voir quel est son caratère, considérée au point de vue du droit civil; ensuite, pour quelles successions elle est prescrite, par qui et dans quelle forme elle doit être faite; ce qu'elle doit énoncer, où et dans quel délai elle doit être déposée, comment elle peut être

rectifiée; enfin, quelles pénalités sont établies pour les contraventions en cette matière. Il faut examiner, en outre, les règles spéciales pour les cas d'extinction d'usufruit et de dévolution de fidéicommis.

217. L'obligation de faire la déclaration est indépendante des règles du droit civil sur l'acceptation des successions. La déclaration ne constitue pas, à elle seule, un acte d'acceptation de l'hérédité. Que l'héritier la fasse en sa qualité d'héritier, ou comme habile à se porter héritier, ou sous réserve d'accepter ou de répudier la succession, on ne peut la considérer comme un titre pour prouver l'adition de l'hérédité. En se conformant aux prescriptions de la loi fiscale, l'héritier exécute une obligation légale et ne peut être présumé avoir renoncé aux droits qu'il tient de la loi civile (1).

218. En général, toute succession donne lieu à une déclaration à faire par les héritiers, lorsque le défunt était habitant du royaume, ou lorsqu'il a délaissé des immeubles situés en Belgique. La circonstance que la succession s'est ouverte en Belgique ou à l'étranger, que le défunt était Belge ou étranger, est indifférente. Sont exceptées de la règle : les successions prévues à l'article 16 de la loi du 17 décembre 1851, c'est-à-dire les successions d'habitants du royaume, s'il est justifié, par un certificat de l'autorité communale du domicile du défunt, qu'il n'est pas à

(1) Arrêt de la cour de Bruxelles, 4 novembre 1826. — La déclaration de succession est une mesure exclusivement fiscale; n'ayant pas pour objet de régler les intérêts civils des parties et ne devant, par suite, pas être précédée de l'examen contradictoire des droits de chacun, on ne peut en induire ni un aveu, ni une reconnaissance quant au règlement de ces droits. Arrêt, Bruxelles, 26 décembre 1868 (*Journal*, n° 10896). Voir arrêt de la même cour, du 3 février 1868 (*Pasicrisie*, 1868, 2, 132). — DEMOLOMBE enseigne que ni la déclaration, ni le payement même du droit ne peuvent être considérés comme acceptation expresse ou tacite (*Cours de droit civil*, vol. VII, n°s 384 et 456, p. 377, 400). Conformes : LAURENT, t. IX, n° 330; DALLOZ, v° *Succession*, n° 506; ZACHARIÆ, *Droit civil*, § 611; CHAMPIONNIÈRE, n° 2565. Cass. franç., 7 juillet 1846; Bordeaux, 15 janvier 1848. Sol. de la régie franç., 25 juin 1875 (*Journal*, n° 12750).

la connaissance de cette autorité que le défunt ait délaissé des meubles ou des immeubles.

L'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 obligeait les parties à faire une déclaration négative, appuyée d'un certificat de l'autorité communale portant qu'il n'était pas à sa connaissance que le défunt eût laissé des biens immeubles. La déclaration négative se trouve donc supprimée par l'article 16 de la loi du 17 décembre 1851, qui n'exige plus que la production du certificat de l'autorité locale, et, comme le dit l'Exposé des motifs de cette loi, par là les parties sont affranchies d'une formalité qui n'était d'aucune utilité pour le fisc, et qui était une source d'embarras, et souvent de frais pour le contribuable.

Une instruction du ministre des finances du 31 décembre 1851, § 11, fait remarquer que, pour le droit de mutation en ligne directe, le certificat doit porter qu'il n'est pas à la connaissance de l'autorité communale que le défunt ait délaissé des immeubles situés en Belgique, ou des créances et rentes hypothécaires sur des immeubles situés dans le royaume (1).

Une autre circulaire dispense les parties de la production du certificat; elle prescrit aux receveurs de recueillir les certificats sur des états collectifs, qu'ils communiquent périodiquement aux autorités communales, sans que les héritiers aient à s'en occuper (2).

(1) *Journal*, n° 5276.

(2) Circulaire, 23 mars 1852 (*Monit. du notariat*, 1852, p. 99). Un arrêté royal du 29 janvier 1818, art. 3, portait : « Les officiers de l'état civil feront parvenir, avant le 5 de chaque mois, aux receveurs du droit de succession, chacun pour ce qui concerne son ressort, les états des décès déclarés à l'état civil pendant le mois précédent, et pour autant qu'il n'y ait pas eu de déclaration de décès, ils leur adresseront un certificat négatif. » L'arrêté royal du 8 avril 1859 a remplacé cet article par la disposition suivante : « Les bourgmestres des villes et communes feront parvenir au receveur des droits de succession de leur ressort, avant le 15 de chaque mois, un état, conforme au modèle annexé, de tous les décès déclarés à l'état civil pendant le mois précédent. A défaut de décès déclarés, cet état sera remplacé par un certificat négatif. »

219. Quand il s'agit de la succession d'un habitant du royaume, l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 impose l'obligation de faire la déclaration aux héritiers et aux légataires universels. Lorsqu'il s'agit de biens délaissés par un non-habitant, le même article impose cette obligation aux héritiers, légataires ou donataires d'immeubles situés en Belgique. Sont considérés comme héritiers, ceux qui sont appelés à recueillir l'hérédité, dans l'ordre établi par la loi civile, aussi longtemps qu'ils n'ont pas régulièrement renoncé à la succession ou qu'ils n'ont pas été déclarés indignes. Les légataires universels sont ceux qui ont vocation à la totalité de la succession. Ils doivent faire la déclaration, même dans le cas où toute la succession serait absorbée par des legs à titre universel ou particulier (1).

220. En ce qui concerne le légataire universel, l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 doit être limité au légataire qui a la saisine, et à celui qui a obtenu des héritiers réservataires la délivrance de son legs. Le légataire dont la qualité est contestée, ou à qui la délivrance a été refusée, ne peut faire la déclaration qu'après décision, en dernier ressort, de la contestation. Jusque-là, l'obligation incombe aux héritiers qui ont la saisine (2).

Lorsque le legs est fait à une personne juridique, et qu'il ne peut avoir d'effet qu'après l'autorisation de l'autorité compétente, conformément à l'article 910 du code civil, l'obligation de faire la déclaration pèse sur les héritiers légaux, jusqu'à l'autorisation. En effet, par suite de la condition suspensive à laquelle le legs est subordonné, la personne juridique n'a aucune qualité, et la saisine appartient aux héritiers appelés par la loi (3). Certains

(1) Resteau, n° 147. — L'époux survivant qui, en vertu de son contrat de mariage, recueille la totalité de la communauté, est admissible et peut même être contraint à déposer la déclaration. Déc. B., 13 juin 1871 (*Journal*, n° 11652).

(2) Resteau, n° 148.

(3) Décision belge, 14 juillet 1859 (*Journal*, 1859, p. 405); Dalloz, v° *Dispositions*, n° 3617; Troplong, *Donations*, n° 1815. Bordeaux, 9 mars 1859 (Dalloz, 1859, 2, 220). Voir, plus loin, n° 307, note.

auteurs enseignent, il est vrai, que la nécessité d'obtenir l'autorisation n'empêche pas le légataire d'avoir la saisine. Ceux qui admettent cette doctrine en droit civil doivent en conclure, en droit fiscal, que le testament, non contesté, a dépouillé les successibles du défunt de toute qualité, et qu'on ne peut dès lors exiger d'eux la déclaration de succession (1).

221. La loi ne parle ni des légataires à titre universel, ni des légataires particuliers. Quand même les legs à titre universel et particulier absorbent toute l'hérédité, la déclaration doit être faite par les héritiers légaux ou les légataires universels, s'il y en a. Mais, en cas d'inaction de la part de ceux-ci, les légataires à titre universel ou particulier, pour échapper aux amendes comminées par la loi, peuvent-ils faire la déclaration? Une décision de l'administration a résolu la question négativement, par le motif que la loi impose aux héritiers et légataires universels l'obligation de déclarer tous les biens de la succession, d'établir le solde actif imposable et d'énoncer dans leur déclaration les noms de tous ceux qui sont appelés à la succession; que la déclaration offerte par le légataire particulier n'est donc pas admissible, en tant qu'elle a pour but de soustraire son auteur et les héritiers ou légataires universels, à raison d'une partie du solde actif, à l'action ouverte contre eux respectivement, par l'article 2 de loi du 27 décembre 1817, pour le payement de l'amende prononcée par l'article 10 de la même loi (2).

L'administration attache trop d'importance à un argument de texte. Certes, la combinaison des articles 2 et 10 permet de déduire, par voie de conséquence, la règle adoptée par l'administration. Mais, à côté du texte, il convient de placer le principe de justice d'après lequel personne ne doit être puni pour les fautes d'autrui, et d'après lequel ceux à qui la loi impose une obligation

(1) Demolombe, *Cours de droit civil*, t. IX, n° 601, p. 203. Jugement du tribunal de Liége, 6 juillet 1859 (*Journal*, n° 8315).

(2) Décision belge, 15 octobre 1850 (*Journal*, n° 4862).

sous une peine quelconque doivent être mis à même d'exécuter cette obligation. Or, le système de l'administration pèche contre ce principe; il punit le légataire particulier pour une obligation imposée aux héritiers et légataires universels, et il ne permet au légataire d'échapper à la pénalité par aucun moyen, lui laissant, il est vrai, contre les coupables, un recours qui souvent peut être illusoire. On peut concilier le texte et le principe, en décidant que le défaut de déclaration expose les héritiers, légataires universels, à titre universel et particuliers à l'amende comminée par les articles 2 et 10 combinés, mais que chaque partie peut échapper à l'amende en faisant une déclaration en ce qui concerne son legs. L'article 2 lui-même offre d'ailleurs un exemple où la loi concilie ainsi les obligations qu'elle impose avec le principe rappelé ci-dessus. En effet, il déclare que les exécuteurs testamentaires, curateurs, etc., sont tenus envers l'État pour les droits et les *amendes*, en tant qu'il a dépendu d'eux de se conformer à la loi. Pourquoi ne pourrait-on pas appliquer cette règle aux légataires à titre universel et particulier, et dire qu'ils sont tenus des amendes, en tant seulement qu'il a dépendu d'eux de se conformer à la loi (1)?

222. L'acceptation sous bénéfice d'inventaire n'est pas une cause d'exemption. L'article 7 de la loi du 27 décembre 1817 est formel à cet égard. Il n'y a que la renonciation faite au greffe du tribunal, conformément à l'article 784 du code civil, qui dispense l'héritier de l'obligation de faire la déclaration (2).

223. Lorsqu'un héritier est décédé sans avoir accepté ou répudié la succession à laquelle il était appelé, ses propres héritiers, qui ne renoncent pas à *sa* succession, doivent, ou renoncer tous à la succession à laquelle leur auteur était appelé, ou l'accepter sous bénéfice d'inventaire (art. 782 du code civil). Dans

(1) Rutgeerts, n° 688.

(2) Décision, 20 janvier 1821 (*Verz.*, n° 578). Voir, au n° 225, la décision du 10 avril 1869.

ce dernier cas, ils doivent faire la déclaration comme le défunt aurait dû la faire lui-même.

224. L'enfant naturel qui est appelé à la succession doit faire la déclaration, quoique la loi civile lui dénie le titre d'héritier, et qu'elle ne lui accorde pas la saisine (art. 756 du code civil). Le mot *héritier* de l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 est censé comprendre tous ceux qui sont appelés par la loi à recueillir, en qualité de successeurs, une quote-part de l'hérédité.

225. Quand la déclaration a été faite par un héritier qui, ensuite, est écarté par des parents plus proches, ces derniers doivent, à leur tour, faire une déclaration dans le délai de la loi, à partir de la décision judiciaire ou de l'acte qui reconnaît leur qualité d'héritiers (1).

226. Dans le cas où la succession est échue à un mineur ou à un interdit, la déclaration doit être faite par le tuteur, pour autant qu'il dépend de lui de se conformer aux dispositions de la loi (art. 2 de la loi du 27 décembre 1817). Si le mineur est émancipé, il doit faire la déclaration lui-même, assisté ou non de son curateur. Comme le fait observer Garnier, l'effet de l'émancipation est de donner au mineur la faculté de faire tous les actes

(1) Décision belge, 4 février 1841 (*Journal*, n° 2268); *id.*, 11 août 1857 (*Monit. du notariat*, 1857, p. 311).

Lorsqu'une déclaration de succession a été déposée par une personne en possession de l'hérédité, et que celle-ci, plus tard, reconnaît être sans droit quant à une partie de la succession, partie qu'elle abandonne par transaction, celui dont les droits sont ainsi reconnus doit, à son tour, dans le délai de six mois, à dater de la transaction, déclarer ce qu'il a recueilli et payer la différence entre le droit acquitté et le droit exigible. Bruges, 12 août 1867 (*Journal*, n° 10584).

Lorsque, postérieurement au dépôt d'une déclaration de succession, l'un des héritiers renonce à la succession, il incombe aux cohéritiers, qui profitent de cette renonciation, de déposer une nouvelle déclaration dans les six mois à dater de la renonciation. Les conditions de l'article 4 qui impose aux héritiers l'obligation de faire la déclaration ne se trouvent plus remplies lorsque, postérieurement à la déclaration, certains événements viennent affecter, soit la consistance réelle de la succession, soit la manière dont elle a été recueillie. (Décision belge, 10 avril 1869 (*Journal*, n° 10977.)

[illegible]

[illegible] l'administration (3).

Lorsqu'une succession est recueillie par un failli, la déclaration doit être faite par le curateur de la faillite.

Dans le cas d'absence d'un héritier, la déclaration doit être faite par ceux qui le représentent dans l'administration de ses biens. Il s'agit, bien entendu, d'une succession ouverte avant l'absence, et dans laquelle l'absent peut avoir des droits à titre d'héritier, légataire ou donataire.

Les notaires commis par justice, conformément à l'article 113 du Code civil, pour représenter les présumés absents, n'ont qualité, ni pour déposer la déclaration d'une succession ouverte à leur profit, ni pour effectuer le payement des droits auxquels

(1) Garnier, *Dictionnaire*, n° [illegible].

(2) Les mots *tuteurs* et *curateurs* se trouvaient déjà dans les articles 27, 39 et [illegible] de la loi du 22 frimaire an VII et reçoivent cette interprétation en France. Garnier, n° [illegible]. *Contra*, [illegible], *Principes de l'enregistrement*, n° 816.

(3) Garnier, n° 12813.

elle donne ouverture. C'est ce qu'a décidé l'administration belge par les motifs suivants :

La mission du notaire, nommé dans le cas de l'article 113 du code civil, est toute spéciale, et ne comporte que le genre d'opérations que cet article précise. Le dépôt d'une déclaration de la succession ouverte au profit des présumés absents et le payement des droits ne rentrent pas dans les termes de l'article 113.

D'un autre côté, l'article 112 du même code porte qu'en cas de nécessité de pourvoir à l'administration de tout ou partie des biens laissés par une personne présumée absente et qui n'a pas de procureur fondé, il sera statué par le tribunal de première instance, sur la demande des parties intéressées. Le trésor public ayant un privilége sur les meubles et une hypothèque légale sur les immeubles de la succession ouverte au profit d'un absent, est partie intéressée; il peut donc s'adresser au tribunal pour désigner la personne qui sera chargée de faire la déclaration de succession et de payer les droits (1).

227. Lorsque la succession est vacante, le curateur doit faire la déclaration. En effet, la loi rend le curateur responsable des droits et amendes, en tant qu'il a dépendu de lui de se conformer aux dispositions sur la matière (art. 2 de la loi du 27 décembre 1817).

Dans le cas de déshérence, deux décisions de l'administration en date du 21 octobre 1828 et du 1er décembre 1829 avaient reconnu que la déclaration de succession était inutile. Le trésor public ayant droit à la totalité de la succession, sa qualité de créancier des droits de succession et de débiteur de ces mêmes droits opérait extinction de la dette par confusion (2).

Par décision du 28 novembre 1871, l'administration belge a décidé que lorsque l'État recueille une hérédité comme succes-

(1) Décision belge, 16 septembre 1867 (*Journal*, n° 10537).

(2) Resteau, n° 163.

seur en dernier ordre, la loi du 27 décembre 1817 doit recevoir son exécution ; que, par suite, il y a lieu de faire porter en recette le droit de succession qui doit être liquidé sur une déclaration à rédiger par le receveur des droits (1). Il peut arriver, dit la décision, que l'État, envoyé en possession comme successeur en dernier ordre, soit dépossédé au profit d'un héritier ou légataire dont l'existence n'était pas soupçonnée et, sous ce rapport, l'application immédiate de la loi bursale peut offrir un certain intérêt pour le trésor. Le droit perçu sera imputé sur celui qui est légalement dû par le véritable ayant droit à la succession, et l'administration ne se trouvera pas exposée à voir invoquer la prescription quinquennale ni à perdre les effets du privilége qui lui est attribué par l'article 3 de la loi de 1817.

Quand une succession a été mise sous séquestre par autorité de justice, conformément aux articles 1961 et suivants du code civil, le séquestre peut-il ou doit-il faire la déclaration de succession? L'administration belge a décidé que le devoir de faire la déclaration incombe au séquestre (2). Cette solution peut être admise. Le séquestre n'est pas un simple dépositaire; il est administrateur (3). De plus, il résulte des documents officiels que, si le texte de la loi ne comprend pas le séquestre, le législateur a néanmoins considéré ce représentant de l'hérédité comme obligé au même titre que l'exécuteur testamentaire (4).

(1) Décision du 28 novembre 1871 (*Journal*, n° 11608).

(2) Décision du 1er mai 1874 (*Moniteur du notariat*, 1874, p. 189).

(3) LAURENT, t. XXVII, nos 175, 182, 183.

(4) Voici ces documents : le projet de loi contenait la disposition suivante :

« Si, à raison d'incertitude sur la qualité de l'héritier ou sur le degré de parenté d'entre les héritiers respectifs et le défunt, ou pour quelque autre cause que ce soit, tout ou partie d'une succession est contestée, les parties entre qui la contestation existe feront cependant en sorte qu'il soit satisfait de leur part aux formalités de la loi dans les délais prescrits.

« Si les parties ne peuvent s'accorder sur le choix d'un représentant, ou si aucun des héritiers interpellés ne se présente, et dans tous les cas où la déclaration se trouvera retardée pour cause de contestation ou d'incertitude, celui qui doit recevoir la déclaration remettra au tribunal de première instance dans le

228. Le curateur au ventre, donné à l'enfant qui était conçu au moment de l'ouverture de la succession, doit-il faire une déclaration? Garnier répond affirmativement (1); mais nous croyons que le curateur n'a rien à faire. La conception ne suffit pas pour donner à l'enfant la qualité d'héritier. La loi civile exige, de plus, que l'enfant soit né viable. Jusqu'à cet événement, il n'y a aucune déclaration à faire du chef de l'enfant.

ressort duquel la succession est ouverte une requête sur papier libre, pour requérir qu'il soit nommé par le tribunal une ou plusieurs personnes à ce capables, lesquelles seront mises en possession des biens délaissés par le défunt et autorisées tant à gérer les affaires de la succession qu'à faire la déclaration, dresser l'état des biens et acquitter les droits dus.

« A défaut de deniers suffisants, lesdites personnes, munies de l'autorisation du tribunal et d'un permis de vente délivré par celui qui reçoit la déclaration, feront vendre et convertiront en deniers une partie des biens de la succession suffisante pour acquitter les droits, ainsi que les frais échus à cette occasion. »

Cette disposition fut critiquée par la section centrale, qui fit valoir les considérations suivantes :

« On a observé généralement qu'une succession n'était jamais sans possesseur ou détenteur quelconque, sinon de droit, du moins de fait;

« Qu'une succession vacante ou abandonnée est administrée, aux termes du code civil, par un curateur nommé par le tribunal; que les autres successions sont quelquefois régies par des exécuteurs testamentaires; et que, dans tous les autres cas (fussent-elles contestées), il y a toujours l'un ou l'autre des prétendants qui est en possession de fait ou de droit, c'est-à-dire d'autorité de justice;

« Qu'il est tout simple que dans les deux premières hypothèses les curateurs et exécuteurs testamentaires peuvent être respectivement chargés de faire les déclarations prescrites et de payer les droits;

« Que, dans la troisième hypothèse, l'heritier qui se trouverait en possession de fait ou de droit pourrait être chargé de la même obligation; qu'il est conséquemment inutile dans toutes les hypothèses de faire mettre la succession en séquestre sous le seul prétexte qu'il existerait des contestations entre les appelés à recueillir la succession;

« Que l'on ne peut disconvenir que des motifs très-particuliers le commandent quelquefois; mais que, dans ces cas très-rares, l'intention et le but de ces cas se trouveraient remplis, puisque le séquestre nommé par les juges serait là pour exécuter les formalités prescrites par la loi et pour payer le droit. »

Ces observations expliquent le sens des articles 2, 4 et 22 de la loi du 27 décembre 1817.

(1) *Répertoire*, n° 12611.

229. L'article 2 de la loi du 27 décembre 1817 dit bien que les exécuteurs testamentaires sont tenus envers l'État pour le droit et les amendes, en tant qu'il a dépendu d'eux de se conformer à la loi. Mais l'article 4 de la même loi n'impose l'obligation de faire la déclaration qu'aux héritiers et légataires universels ; il ne parle pas des exécuteurs testamentaires. Cependant nous croyons que l'obligation de payer les droits ne peut être que la conséquence de la déclaration à faire par les exécuteurs testamentaires. Ce sont les éléments faisant partie de la déclaration qui doivent servir de base à l'action du fisc contre les exécuteurs testamentaires, et qui permettent de juger s'ils se sont conformés à la loi, dans les limites du possible. De plus, l'article 8 de la loi du 27 décembre 1817 veut que la déclaration de succession énonce l'élection d'un seul domicile pour toutes les actions et poursuites que le préposé peut avoir à intenter, soit contre les héritiers, soit contre les légataires, soit contre les donataires, *exécuteurs testamentaires*, tuteurs et curateurs. On conçoit difficilement que l'exécuteur testamentaire puisse être poursuivi devant le juge d'un domicile qu'il n'a pas choisi (1).

Il est à remarquer que la déclaration faite par l'exécuteur testamentaire est censée l'œuvre des héritiers et légataires universels, que ceux-ci sont engagés par cette déclaration, soit par rapport aux droits, soit par rapport aux amendes à payer au fisc,

(1) Une décision de l'administration du 1er juin 1866 porte : « L'article 2 de la loi du 27 décembre 1817, qui oblige l'exécuteur testamentaire au payement des droits et amendes, en tant qu'il a dépendu de lui de se conformer à la loi, implique qu'il a la faculté legale de déposer la déclaration de succession. Par contre, l'administration ne saurait le contraindre à faire le depôt aux lieu et place des personnes désignées dans l'article 4 de la loi. A la différence des tuteurs et des curateurs, les exécuteurs testamentaires ne representent pas les héritiers ; ils ne sont que les mandataires du testateur qui leur a confié une mission spéciale, tendant à assurer l'exécution de ses volontés, soit contre les héritiers, soit contre les légataires. Une action de cette nature ne pourrait être introduite à leur charge que si, par leur gestion, ils avaient mis l'État dans 'impossibilité d'agir contre les héritiers ou légataires (*Journal*, n° 10346).

à moins toutefois qu'ils ne fassent eux-mêmes une déclaration. L'exécuteur testamentaire est responsable vis-à-vis d'eux comme un mandataire ou *negotiorum gestor* (1).

230. La succession répudiée par un héritier peut, aux termes de l'article 788 du code civil, être acceptée par les créanciers de cet héritier. Dans ce cas, les créanciers qui l'acceptent sont obligés de faire la déclaration pour les objets qui leur sont attribués en payement de leurs créances (2).

231. L'article 5 de la loi du 27 décembre 1817 impose à celui qui, par le décès de l'usufruitier, parvient à la jouissance de la pleine propriété, l'obligation d'en faire la déclaration au bureau des droits de succession où, précédemment, l'acquisition de l'usufruit par décès a été déclarée.

L'article 4 de la même loi impose aussi aux héritiers et légataires universels de l'usufruitier l'obligation de faire connaître, dans leur déclaration, la cessation de l'usufruit et les personnes qui sont parvenues à la jouissance de la pleine propriété ; mais cette obligation est subordonnée à la condition que ces héritiers ou légataires ont pu avoir connaissance de l'existence de l'usufruit.

Lorsque, du vivant de l'usufruitier, l'usufruit se réunit à la nue propriété, l'obligation de faire la déclaration est imposée, au même titre et de la même manière, à l'usufruitier et à celui qui parvient à la jouissance de la pleine propriété.

Les dispositions des articles 4 et 5 ont leur raison d'être dans le principe, qui sera expliqué plus loin, d'après lequel le payement des droits dus sur la transmission de la nue propriété peut être tenu en suspens jusqu'à l'extinction de l'usufruit (3). La dé-

(1) L'un des exécuteurs testamentaires peut faire la déclaration de succession, tant pour lui que pour ses collègues, sans procuration de ceux-ci. Décision, 1er avril 1823 (*Verzam.*, n° 1074).

(2) Resteau, n° 174.

(3) Voir n° 316.

[illegible]

[illegible]

[illegible]

232. Aux termes de l'article [illegible] de la loi du [illegible] décembre 1817, chaque fois qu'un bien grevé d'usufruit est transmis par décès, [illegible] de la nue propriété [illegible] la déclaration, et la

(1) [illegible] du 28 mai 1877 [illegible] les dispositions des articles 4 et 5 [illegible] décembre 1817 [illegible] ne sont applicables qu'aux successions [illegible] par les habitants du royaume, [illegible] droits de mutation par décès, [illegible] et la base de l'impôt, les principes de la loi du 22 frimaire an VII, en [illegible] au bureau de la situation des immeubles et en n'accordant pas le bénéfice de surséance pour le payement de l'impôt dû à raison de la nue propriété transmise par décès. Dans ce système, il n'a pu entrer dans l'esprit du législateur d'exiger le dépôt d'une déclaration d'usufruit lorsqu'il s'agit d'une mutation par décès de biens immeubles situés en Belgique et délaissés par un étranger (*Journal*, n° 12157).

(2) Voir n° 177.

transmission est passible du droit comme pour la pleine propriété, sauf que l'ensemble des droits à payer du chef de toutes les transmissions de la nue propriété ne peut dépasser quinze pour cent, et sauf également le payement qui peut être tenu en suspens jusqu'à l'extinction de l'usufruit (1).

233. Lorsque l'usufruitier et le nu propriétaire cèdent leurs droits à un tiers, et que, par cette cession, l'usufruit s'éteint, il y a une déclaration à faire par le nu propriétaire et par l'usufruitier. Mais, si le nu propriétaire et l'usufruitier ont conservé leurs droits respectifs sur le prix, il n'y a pas de réunion de l'usufruit à la nue propriété, et la déclaration n'est pas encore nécessaire (2). En effet, le droit de l'usufruitier continue; il s'exerce désormais sur le prix, comme il s'exerçait sur la chose vendue.

234. Quand un bien grevé de fidéicommis passe au substitué, la déclaration doit être faite par les héritiers et légataires universels du grevé, conformément à l'article 6 de la loi du 27 décembre 1817. Si la transmission a lieu du vivant du grevé, l'obligation de faire connaître la dévolution est imposée non-seulement au fiduciaire, mais encore au substitué. La loi suppose, dans le premier cas, que le substitué ignore le décès du fiduciaire. Dans le deuxième cas, les deux parties doivent connaître la dévolution; dès lors, toutes deux doivent en donner avis au fisc.

235. Les héritiers peuvent faire la déclaration séparément ou collectivement. Ils peuvent être représentés par mandataire; mais, dans ce cas, il doit être joint à la déclaration une copie authentique de la procuration (3). Cette dernière disposition n'est

(1) Voir n° 128.
(2) Voir n° 324.
(3) Arrêté royal du 29 janvier 1818, article 4. — Une décision de l'administration belge du 9 octobre 1867 reconnaît qu'une procuration sous signature privée est suffisante. La décision dit qu'aucune disposition n'empêche l'usage d'un mandat sous seing privé; que l'article 4 de l'arrêté royal du 29 janvier 1818, en parlant de copie authentique, n'a eu en vue que le cas où la procu-

pas applicable au mari qui fait la déclaration d'une succession échue à sa femme; son mandat est dans la loi (1).

Une procuration générale d'administrer doit être suffisante pour faire la déclaration. Quand les parties ne savent pas signer, elles doivent avoir recours à un mandataire; cependant, il paraît admis en pratique qu'on peut faire attester par des témoins la déclaration des personnes illettrées (2). Une déclaration dans laquelle le signataire se porterait fort pour les héritiers ou légataires universels ne peut être considérée comme régulière (3).

L'arrêté royal du 29 janvier 1818, art. 4, dit que les déclarations peuvent être écrites sur papier libre, et que toutes ratures ou changements de mots ou de chiffres doivent être approuvés en marge par les parties déclarantes, et signés ou parafés (4).

Lorsque les parties choisissent le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale comme base d'évaluation des immeubles soumis à l'impôt en ligne directe, elles doivent joindre à leur déclaration un extrait de la matrice cadastrale. Cet extrait

ration, au lieu d'être annexée en original à la déclaration de succession, se trouverait en minute dans l'étude du notaire devant lequel elle aurait été passée ou qui l'aurait reçue en dépôt (*Journal*, n° 10605).

(1) Voir, plus haut, n° 226.

(2) RUTGEERTS, n° 749. Il cite une décision du 7 janvier 1820.

(3) Une décision belge du 2 avril 1873 est conçue en ces termes : « En principe, l'administration est fondée à exiger que la déclaration voulue par l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 soit revêtue de la signature des personnes auxquelles incombe l'obligation de déclarer, ou de leurs mandataires dûment constitués. Des déclarations signees par des porte-fort ne doivent être admises que dans des circonstances exceptionnelles, par exemple, lorsqu'une absence empêche de se procurer la signature d'un ou de plusieurs héritiers, les autres peuvent être admis à se porter fort pour les non-présents (*Journal*, n° 12150).

(4) Les procurations sous seing privé jointes aux déclarations doivent être écrites sur timbre, et les expéditions des procurations passées en forme authentique dans les pays étrangers sont également soumises au visa pour timbre.

Mais il n'y a pas lieu d'exiger l'enregistrement de ces actes, le préposé à la perception des droits de succession n'étant pas une autorité constituée dans le sens de l'article 23 de la loi du 22 frimaire an VII. Déc. B., 23 décembre 1868 (*Journal*, n° 10889).

est délivré par le bourgmestre sur papier non timbré (1).

Les frais relatifs à la déclaration doivent être supportés par toutes les parties intéressées, en proportion de leur intérêt. Il est bien vrai que l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 charge les héritiers et les légataires universels de faire la déclaration; mais on doit considérer cette charge comme un mandat légal. A raison de la saisine qui appartient aux héritiers ou au légataire universel, la loi a jugé qu'ils étaient à même de faire connaître au fisc tous les éléments de perception, non-seulement par rapport à leur legs ou part héréditaire, mais encore par rapport aux legs à titre universel et particulier faits par le défunt. Elle les a constitués *negotiorum gestores* de tous les intéressés. Dès lors, il y a lieu d'appliquer les principes écrits dans les articles 1374 et 1375 du code civil. A moins que des fautes ne puissent être reprochées aux déclarants, les légataires à titre universel et les légataires particuliers doivent contribuer dans les frais de la déclaration au prorata de leur intérêt.

Dans ces frais doivent être compris ceux occasionnés par une expertise qui a été demandée conformément au dernier alinéa de l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851. Cette expertise est faite dans l'intérêt commun de ceux qui recueillent des biens pour lesquels la loi l'autorise, et les héritiers ou légataires universels qui la demandent avant de faire la déclaration, doivent être censés avoir géré utilement les intérêts de leurs coïntéressés (2).

236. Il résulte de la combinaison des articles 4 et 8 de la loi

(1) Article 3 de la loi du 17 décembre 1851 et dépêche ministérielle du 19 août 1852. RESTEAU, n° 249.

(2) *Moniteur du notariat*, 1861, p. 249, 273. — Les frais qu'entraîne une déclaration de succession doivent être supportés par tous les héritiers, donataires ou légataires, et l'on ne peut prétendre que les héritiers et les légataires universels, étant seuls tenus de faire la déclaration de succession, sont aussi seuls chargés du payement de ces frais. Tongres, 21 juillet 1869 (*Journal*, n° 11297).

du 27 décembre 1817 qu'en général la déclaration de succession doit énoncer : 1° les nom, prénoms, profession et dernier domicile du défunt; la date et le lieu du décès; — 2° les noms des héritiers, légataires et donataires; — 3° le degré de parenté entre eux et le défunt; — 4° la part recueillie ou acquise par chacun; — 5° la nature et la valeur de tout ce qui fait partie de la succession, avec désignation, quant aux immeubles, de la commune et de leur situation, et avec indication de la contenance pour les propriétés non bâties, autant qu'elle est connue des parties déclarantes; ensuite, les rentes et créances hypothécaires ou non hypothécaires, les rentes foncières, les rentes emphytéotiques, les effets publics, les rentes viagères, les navires et bateaux, etc., par catégories soumises à des règles spéciales d'évaluation, comme il a été expliqué aux n°s 129 et suivants. Pour les meubles corporels, la loi n'exige pas le détail article par article (1); — 6° les dettes composant le passif de la succession; — 7° si le défunt a eu l'usufruit de quelques biens, et, dans le cas de l'affirmative, en quoi ces biens consistent, avec indication des personnes qui sont parvenues à la jouissance de la pleine propriété, le tout en tant que les parties déclarantes peuvent en avoir connaissance; — 8° élection de domicile pour tous les déclarants, dans le ressort du bureau où la déclaration est reçue (2).

237. Quand la succession est, en tout ou en partie, recueillie

(1) Décision du 15 décembre 1827; Resteau, n° 288.

(2) « En imposant aux héritiers l'obligation de déposer une déclaration de la succession dans les six mois du décès de leur auteur, la loi a voulu que, lorsqu'il dépendait des biens de cette succession, la déclaration présentât tout au moins l'indication et l'évaluation de l'un de ces biens, et qu'elle fournit ainsi une base pour la liquidation de l'impôt, sauf aux parties à rectifier dans le délai légal les omissions que cette déclaration renferme. Un écrit ne comprenant pas les données exigées par l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817 et ne permettant pas de liquider l'impôt, ne peut être envisagé comme répondant aux prescriptions de l'article 9 de la même loi, alors même que le dépôt en aurait été accepté sans observation. » Déc. B., 19 décembre 1870 (*Journal*, n° 11417).

en vertu de dispositions testamentaires ou de donations à cause de mort, les déclarants doivent indiquer les héritiers qui étaient appelés par la loi à recueillir la succession, et la part que ces héritiers auraient eue si le défunt était décédé *intestat*. Cette indication n'est pas nécessaire dans le cas où la totalité de la succession est passible du droit de dix pour cent (art. 4 de la loi du 27 décembre 1817).

En général, l'administration n'a pas à s'enquérir de la validité du testament ou de la disposition à cause de mort. Néanmoins, lorsque ces titres peuvent porter préjudice au trésor public (1), l'administration peut ne les admettre que dans le cas où ils sont réguliers. Il y a lieu d'appliquer alors la théorie qui a été formulée dans la première partie du *Droit fiscal*, au numéro 36. Ainsi, l'administration ne doit pas respecter le testament qui est nul en la forme, pourvu que la nullité soit visible dans l'acte même. Elle peut aussi rejeter le testament fait par un interdit et par un mineur âgé de moins de seize ans. L'interdiction est une cause de nullité absolue, et l'article 903 du code civil établit la même nullité pour le testament du mineur âgé de moins de seize ans. En ce qui concerne le mineur âgé de plus de seize ans, l'administration ne doit pas respecter le testament qui dispose de plus de la moitié des biens de la succession (2).

(1) Exemple : Lorsqu'un ascendant est institué légataire universel, à l'exclusion de parents collatéraux du défunt.

(2) La clause d'un contrat de mariage qui stipule qu'en cas de prédécès du mari, il ameublit des immeubles déterminés, est entachée d'une nullité d'ordre public; si cette stipulation est exécutée, la veuve doit le droit de mutation *entre-vifs* sur la part des immeubles ainsi ameublis, dont elle devient propriétaire. Déc. B., 19 décembre 1870 (*Journal*, n° 11417).

L'administration a qualité pour arguer de nullité la clause d'un contrat de mariage qui lui est opposée pour liquider les droits de succession, bien que la clause ait été exécutée par les parties. Est nulle, comme contraire à la loi et à l'ordre public, la clause d'un contrat de mariage qui permet au mari d'exercer ses reprises sur les propres de sa femme, en cas d'insuffisance des biens de la communauté. Cass. B., 1er décembre 1870; cour d'appel de Gand, 29 avril 1874 (*Journal*, nos 11372 et 12540).

Lorsque les parties n'énoncent aucune contestation par rapport aux actes de dernière volonté du défunt, et lorsque le fisc ne juge pas à propos de contester la valeur de ces actes, la liquidation est opérée définitivement à l'égard du trésor public. Mais, quand les parties font connaître, dans leur déclaration, les contestations auxquelles les actes testamentaires peuvent donner lieu, cette énonciation rend la liquidation provisoire et autorise soit une demande en restitution, soit une demande en supplément de droits, d'après le résultat du litige.

En aucun cas, les parties qui exécutent une disposition de dernière volonté ne peuvent s'opposer à ce que le fisc prenne cette disposition pour base de la perception des droits (1).

Deux ou plusieurs choses peuvent être léguées sous une alternative. Dans ce cas, les parties doivent déclarer le legs alternatif et, au besoin, le choix qui a été fait par le créancier ou par le débiteur, suivant que le testateur l'a accordé à l'un ou à l'autre. En attendant le choix ou la délivrance, la liquidation des droits doit être faite d'après les principes qui ont été résumés dans la première partie de la *Théorie du droit fiscal*, au n° 63, c'est-à-dire sur l'objet le moins imposé, sauf à compléter la perception après le choix ou après la délivrance du legs.

Une chose peut être léguée avec faculté pour le débiteur de se libérer en livrant une autre chose dépendant de l'hérédité. Ce legs doit également être déclaré, et la perception doit porter sur l'objet du legs, sans tenir compte de la nature de la chose qui peut être délivrée au légataire en remplacement de l'objet légué. Cependant, le choix laissé par le testateur au débiteur du legs constitue une espèce de condition résolutoire. Si cette condition

(1) Ainsi, l'exécution d'un legs qui a été fait verbalement peut servir de base à la perception. Décision belge, 17 octobre 1853 (*Journal*, n° 6360 ; jugement du tribunal de Bruxelles, 19 janvier 1859 (*Journal*, n° 8213); décision belge, 7 juillet 1859 (*Monit. du notariat*, 1859, n° 650); jugement du tribunal de Gand, 30 juillet 1861 (*Journal*, n° 8873).

s'accomplit, ce n'est plus l'objet du legs qui est transmis, mais bien la chose qui était *in facultate solutionis.* La liquidation du droit doit donc être modifiée, et elle doit porter sur la transmission telle qu'elle résulte du choix fait par le débiteur et de la délivrance du legs (1).

Nous avons vu, au n° 19, que la donation faite avec charge de payer une somme aux *héritiers* du donateur peut rendre exigible un droit de succession au moment où les héritiers recueillent, dans la succession du donateur, la créance contre le donataire. La déclaration doit énoncer cette créance (2).

On doit décider également que, dans le cas d'une assurance contractée par le défunt et ayant pour objet une somme à payer, à son décès, à ses *héritiers*, ceux-ci doivent faire connaître dans leur déclaration la créance à charge de l'assureur. Cette créance est recueillie dans la succession. Il en serait autrement de l'assurance contractée par le défunt, ayant pour objet une somme d'argent à payer à une personne déterminée (3).

238. Lorsqu'un usufruit s'éteint par la mort de l'usufruitier ou par confusion, les parties doivent indiquer les biens qui étaient grevés de l'usufruit, et les personnes qui sont parvenues à la jouissance de la pleine propriété.

Dans le cas où le légataire d'un usufruit vient à décéder avant la délivrance du legs, ce legs doit être considéré comme caduc, et aucun droit de succession ou de mutation ne peut être exigé (4).

(1) Voir *Théorie*, n° 64.

(2) Lorsqu'une somme dont un failli avait obtenu remise par un concordat est payée par lui, pour obtenir sa réhabilitation, aux héritiers du créancier décédé, elle doit faire l'objet d'une déclaration supplémentaire de succession, dans les six mois de la date du payement. Cass. franç., 26 avril 1870 (*Journal*, (n° 11352).

(3) GARNIER, *Répertoire périodique*, dissertation, art. 1921, nos 5 et 6; art. 2880. Arrêt de la cour de Lyon, 2 juin 1863 (DALLOZ, 1863, 2, 119); Colmar, 27 février 1865 (DALLOZ, 1865, 2, 93). Voir, plus haut, n° 28 *bis*.

(4) Sur la nature du legs d'usufruit, voir DALLOZ, v° *Dispositions*, nos 3710 et suivants.

Dès lors, les héritiers du légataire ne doivent faire aucune mention de cet usufruit dans leur déclaration (1). Mais cette règle ne peut être appliquée au cas où le légataire de l'usufruit vivait en communauté avec le testateur, ni au cas où les héritiers du légataire considèrent comme faisant partie de la succession les fruits qui ont été recueillis ou qui ont couru depuis le décès du testateur jusqu'au décès du légataire de l'usufruit. La délivrance du legs est censée faite par la possession réelle qui date du décès même (2).

Lorsque l'usufruit est l'objet d'une donation entre époux, l'usufruitier est saisi de plein droit au décès du donateur. En conséquence, le décès de l'usufruitier donne, dans tous les cas, lieu à une déclaration en ce qui concerne l'extinction de l'usufruit, à faire par ses héritiers, à moins qu'ils ne soient encore en droit de renoncer à la donation du chef de leur auteur (3).

Une décision de l'administration du 24 octobre 1838 dit que la déclaration doit contenir la désignation de l'actif et des dettes, conformément aux articles 11 et 12 de la loi du 27 décembre 1817 ; que cette désignation est nécessaire pour déterminer le solde imposable ; que c'est d'après cette déclaration qu'on doit régler définitivement la liquidation du droit de succession, et non d'après la déclaration primitive, qui peut bien valoir comme base du cautionnement à fournir, mais non comme assiette irrévocable de l'impôt dont la loi suspend le payement (4). Cette décision est évidemment en opposition directe avec les principes. Le droit dû sur la nue propriété se détermine d'après la valeur que le bien avait au moment où le nu propriétaire l'a acquis, et non d'après la valeur qu'il peut avoir à l'extinction de l'usufruit. La liquida-

(1) Décisions belges, 6 juillet 1841 et 3 juillet 1848 (*Journal*, n[os] 2433 et 4195). CHAMPIONNIÈRE, *Traité*, n° 3508.

(2) Décision belge, 6 mars 1857 (*Journal*, n° 7657).

(3) CHAMPIONNIÈRE, n° 3509.

(4) *Journal*, n° 1655.

tion qui a servi de base au cautionnement est définitive, et doit servir encore pour déterminer la dette du nu propriétaire envers le trésor. Il est donc inutile de faire une déclaration quant à la valeur que le bien peut avoir à l'extinction de l'usufruit (1).

Si un bien grevé de fidéicommis passe par décès au substitué, les parties doivent faire la déclaration et indiquer les personnes qui sont appelées à recueillir le bien qui est grevé du fidéicommis (art. 6, loi du 27 décembre 1817).

239. Dans le cas où la valeur totale de la succession, déduction faite des dettes, ne s'élève pas au delà de 300 florins (634 fr. 92 cent.), la déclaration peut se borner à l'indication : 1° des héritiers et des immeubles qui leur sont échus et qui sont situés dans le royaume; 2° des légataires et donataires, et de ce que chacun d'eux recueille ou acquiert; 3° de ce qui doit être déclaré, aux termes de l'article 6 de la loi du 27 décembre 1817, relativement aux dévolutions de fidéicommis et à la cessation d'usufruit (art. 4, loi du 27 décembre 1817).

240. Pour les successions en ligne directe, il suffit d'énoncer, quant à l'actif, les biens frappés de l'impôt, c'est-à-dire les immeubles situés en Belgique, les rentes et créances hypothécaires qui grèvent de pareils immeubles, et, quant au passif, les dettes admissibles d'après les règles résumées aux n°s 130 et suivants.

241. Si la succession est recueillie, en partie en ligne directe, en partie par des collatéraux ou des personnes non parentes du défunt, on doit énoncer l'actif et le passif, tel qu'il est dit au n° 236, et, pour faciliter la liquidation des droits, il convient d'énoncer distinctement les biens et valeurs qui sont passibles du droit de mutation dû par les héritiers de la ligne directe.

242. Lorsque les parties font mention, dans leur déclaration,

(1) Voir n° 129. RESTEAU, n° 180.

d'actes de libéralité entre-vifs ou de dispositions testamentaires qui portent atteinte à la réserve, ou lorsqu'il existe de pareils actes, y a-t-il lieu d'exiger que la réduction soit faite dans cette même déclaration?

En cas de libéralité par acte entre-vifs, nous avons vu, au n° 25, que l'administration ne peut obliger les héritiers réservataires à réduire les donations, ni faire d'office la réduction. Les droits doivent être liquidés sur la déclaration, sauf à l'administration la faculté de poursuivre le recouvrement des droits d'enregistrement, si elle prouve que les parties ont opéré la réduction. Nous croyons cependant que l'administration a bien fait de prescrire à ses préposés de demander aux parties une déclaration sur le point de savoir si elles entendent maintenir ou réduire la donation (1). Cette déclaration est utile, d'abord, pour connaître exactement la part que chaque héritier peut réclamer par rapport à chaque bien de l'hérédité; ensuite, pour servir de base à la perception des droits d'enregistrement sur l'acte de partage, ou des droits de succession, s'il s'opère une nouvelle mutation par le décès de l'héritier, avant le partage.

Quand les héritiers ne veulent faire aucune déclaration sur ce point, les droits doivent être liquidés comme si la libéralité était maintenue.

En cas de libéralité excessive faite par dispositions à cause de mort, les biens dont il est disposé font encore partie de l'hérédité, et il s'agit seulement de savoir, au point de vue de la loi fiscale, si la transmission, telle qu'elle est ordonnée par le défunt, doit avoir ses effets. En général, le fisc n'a aucun intérêt à faire réduire la libéralité, puisque les réservataires ne doivent que le droit de mutation en ligne directe, qui est le plus modéré des droits de succession. Il y a donc un motif de plus pour laisser aux parties toute liberté. Si elles ne manifestent aucune volonté

(1) Instruction du 8 juillet 1853 (*Journal*, n° 6210).

de vouloir réduire les legs, la liquidation doit encore être faite sur ces legs, tels que le défunt les a ordonnés.

On peut appliquer ces solutions aux donations entre-vifs ou à cause de mort entre époux, réductibles dans les limites de l'article 1094 du code civil. Mais ces dispositions offrent un élément particulier dont il importe de tenir compte dans la liquidation des droits. En effet, les parties ont le choix entre un quart en propriété et un quart en usufruit, ou une moitié en usufruit. L'administration peut avoir intérêt à connaître le mode de réduction adopté par les intéressés. Si les parties se bornent à déclarer l'existence de la libéralité, avec la mention que cette libéralité est réductible, ou qu'elle doit être réduite conformément à la loi ou à l'article 1094 du code civil, l'administration a la faculté de faire liquider les droits, soit en respectant les dispositions, soit en les réduisant. Dans ce dernier cas, la réduction est opérée d'après les distinctions suivantes : 1° la libéralité qui consiste en un droit d'usufruit est réduite jusqu'à concurrence de la moitié en usufruit; 2° la libéralité qui a pour objet la propriété peut être réduite, soit à un quart en propriété et un quart en usufruit, soit en usufruit jusqu'à concurrence de la moitié; 3° la libéralité qui a pour objet la propriété de certains biens et l'usufruit d'autres biens, est également réductible à un quart en propriété et un quart en usufruit, ou à la moitié en usufruit seulement.

Les calculs sont établis sur les valeurs déclarées par les parties, et, comme celles-ci peuvent comprendre dans la déclaration les biens qui ne sont pas passibles de droits en ligne directe, la réduction est imputée, dans ce cas, proportionnellement, sur les valeurs imposables et sur les valeurs non imposables (1).

(1) EXEMPLES : I. *Don ou legs de l'usufruit de tous les biens.*

Valeurs déclarées :	meubles non imposables.	10,000
	créances hypothécaires imposables	20,000
	immeubles	20,000
		50,000

243. Lorsqu'il y avait communauté ou indivision entre le défunt et d'autres personnes, on doit énoncer tous les droits qui appartenaient au défunt dans la communauté ou dans l'indivision, d'après les règles expliquées aux nos 61 à 63, et faire état des

A. Les enfants respectent le don ou le legs.

Dans ce cas, l'époux paye, à raison de son usufruit, 1/2 p. c. sur 40,000	200	
		600
Les enfants doivent, à raison de la nue propriété, 1 p. c., sauf le sursis pour le payement	400	

B. Les enfants demandent la réduction à moitié.

L'époux recueille en usufruit :

Meubles non imposables	5,000
Créances imposables et immeubles	20,000
	25,000

Il doit donc 1/2 p. c. sur 20,000	100	
Les enfants doivent 1 p. c. sur la pleine propriété de 20,000.	200	500
Et 1 p. c., sauf sursis pour le payement, sur la nue propriété de 20,000	200	

II. *Don ou legs de tous les biens, en propriété.*

A. Les enfants respectent la libéralité.

L'époux paye 1 p. c. sur 40,000	400

B. Les enfants demandent la réduction; cette réduction est faite :

1° Un quart en propriété et un quart en usufruit.

L'époux a, en propriété :

Meubles non imposables	2,500
Biens imposables	10,000

Il paye 1 p. c. sur les biens imposables	100	
L'époux a encore l'usufruit de ces mêmes quotités, et il paye 1/2 p. c.	50	
Les enfants ont la pleine propriété de la moitié des valeurs imposables, 20,000, et ils payent 1 p. c.	200	450
Ils ont la nue propriété d'un quart, 10,000, et doivent encore 1 p. c., sauf sursis pour le payement.	100	

2° La réduction est faite, moitié en usufruit.

L'époux a l'usufruit des valeurs imposables, à concurrence de 20,000; il doit 1/2 p. c.	100	
Les enfants ont la pleine propriété de la moitié des valeurs imposables, 20,000, et doivent 1 p. c.	200	500
Ils ont encore la nue propriété de la moitié, et, de ce chef, ils doivent 1 p. c., sauf sursis pour le payement.	200	

dettes, conformément aux principes analysés aux nos 153 à 155, Le partage qui aurait été fait depuis le décès et avant la déclaration ne peut servir de base aux indications à insérer dans la déclaration.

Il est à remarquer toutefois que les héritiers en ligne directe doivent avoir le choix, indiqué au n° 61, ou de déclarer toutes les valeurs et dettes de l'indivision, ou de ne déclarer que les immeubles et autres valeurs passibles du droit de mutation en ligne directe, ainsi que les dettes spéciales que la loi permet de porter au passif pour la liquidation de ce droit.

244. Quant au droit de mutation par décès, la déclaration doit énoncer la nature, la situation, la contenance et la valeur des immeubles situés dans le royaume, et le degré de parenté, en ligne directe ou collatérale, entre les déclarants et le défunt (art. 4 de la loi du 27 décembre 1817).

245. Pour les droits de succession et de mutation en ligne directe, la déclaration doit être déposée au bureau dans le ressort duquel le défunt a eu son dernier domicile (1). Tel est le

III. *Don ou legs ayant pour objet la propriété des meubles et l'usufruit des immeubles.*

A. Les enfants respectent la libéralité.

L'époux a la propriété des meubles imposables, 20,000; il doit 1 p. c.	200	500
Il a l'usufruit des immeubles, 20,000; il doit 1/2 p. c.	100	
Les enfants ont la nue propriété des immeubles, 20,000, et doivent 1 p. c., sauf sursis pour le payement.	200	

B. Les enfants font réduire la libéralité :

1° En un quart en propriété et un quart en usufruit :

L'époux paye, comme au n° II, 1°.	150	450
Les enfants payent	300	

2° A la moitié en usufruit :

L'époux paye, comme au n° II, 2°.	100	500
Les enfants payent	400	

Voir : circulaire du 10 mars 1857, n° 560; Resteau, n° 631.

(1) L'arrêté royal du 29 janvier 1818, article 2, porte : « Il sera établi des bureaux particuliers pour la perception du droit de succession et de celui de mutation par décès, dans les villes et endroits où les circonstances particu-

texte de l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817. Par le mot *domicile*, faut-il entendre le domicile civil, déterminé d'après les règles du droit commun, ou le domicile spécial, qui est nécessaire pour rendre exigibles les droits de succession ou de mutation en ligne directe? Il est rationnel d'admettre que la loi, en se servant du mot *domicile* dans l'article 4, a voulu lui conserver le sens qu'elle lui attribue dans l'article 1er. Or, dans ce dernier article, il s'agit, comme nous l'avons vu au n° 33, d'un domicile qui donne à l'individu la qualité d'habitant du royaume. C'est donc à ce domicile, qui est indispensable pour l'exigibilité du droit, que les parties doivent faire la déclaration prescrite dans le but de faciliter la perception de ce même droit (1).

Les mutations par décès doivent être déclarées dans les bureaux dans le ressort desquels les immeubles sont situés. Il faut donc autant de déclarations qu'il y a de bureaux auxquels ressortissent des immeubles dépendants de la succession.

En cas de cessation d'usufruit par décès, la déclaration à faire par celui qui parvient à la jouissance de la pleine propriété, est déposée au bureau où, précédemment, l'acquisition de l'usufruit par décès a été déclarée. Il en est de même de la déclaration à

lières ne permettent pas de charger de ce travail les bureaux d'enregistrement. » Un arrêté royal du 18 mars 1866 dit que tout habitant du royaume qui, au moment de son décès, résidait alternativement dans deux ou plusieurs communes, sera, pour l'application de l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817, censé avoir eu son dernier domicile dans la commune la plus populeuse. L'arrêté ajoute : « N'est pas considéré comme résidence dans le sens de cette disposition, le séjour fait pendant une partie de l'été dans un endroit fréquenté pour l'usage des eaux, ni celui qui est fait périodiquement ailleurs dans une maison louée ou appartement quelconque, par une personne dont tous les autres éléments caractéristiques du domicile se rapportent à une commune différente de celle où le séjour a lieu. »

(1) Resteau, n° 153. *Contrà*, Rutgeerts, n° 744. Les miliciens sous les drapeaux sont considérés comme habitant dans la commune où ils avaient leur domicile avant l'entrée au service. Les officiers restent soumis à la règle générale. On doit tenir compte des circonstances pour déterminer la commune où ils sont censés habitants. Resteau, n° 154.

faire par l'usufruitier et le nu propriétaire, quand l'usufruit se réunit à la nue propriété du vivant de l'usufruitier (art. 5 de la loi du 27 décembre 1817).

Il est à remarquer, comme nous l'avons dit au n° 231, que les héritiers de l'usufruitier, qui doivent aussi faire connaître la cessation de l'usufruit dont il ont connaissance, ne sont pas obligés de faire une déclaration spéciale, à déposer au bureau où l'acquisition de l'usufruit a été déclarée. Ils ont satisfait à la loi lorsque, dans la déclaration de la succession de leur auteur, déposée dans le bureau où il avait son domicile, ils ont énoncé ce qui est relatif à la cessation d'usufruit.

Quand il y a dévolution de fidéicommis, la déclaration est faite au bureau dans le ressort duquel le fiduciaire avait son domicile (1). Si la dévolution a lieu du vivant du fiduciaire, la déclaration doit être déposée au bureau où a été faite précédemment la déclaration de l'acquisition des biens qui étaient grevés du fidéicommis (art. 6, loi du 27 décembre 1817).

En cas d'absence, la déclaration, pour les droits de succession et de mutation en ligne directe, est déposée au bureau du dernier domicile de l'absent dans le royaume. Pour le droit de mutation par décès, elle est faite aux bureaux de la situation des biens immeubles situés dans le royaume (art. 8, loi du 17 décembre 1851).

246. Le délai ordinaire pour faire la déclaration de succession est de six mois, à dater du décès. Le délai est de huit mois quand le décès a lieu hors du royaume, dans toute autre partie de l'Europe. S'il a lieu en Amérique, le délai est de douze mois. Enfin, lorsque le décès a lieu en Afrique ou en Asie, le délai est de deux ans. Les délais de huit, douze et vingt-quatre mois sont réduits, si les héritiers, donataires ou légataires, tuteurs ou curateurs se mettent en possession ou prennent la gestion de la

(1) Resteau, n° 186.

succession, en tout ou en partie, avant que le dernier semestre du délai ait commencé à courir. Dans ce cas, ils n'ont plus que six mois, à partir de la prise de possession. En effet, à partir de ce moment, ils ont les mêmes facilités pour faire la déclaration que les héritiers, auxquels la loi n'accorde que six mois, et les motifs qui leur avaient fait accorder un délai plus long, à raison des distances et de la difficulté des communications, n'existent plus (art. 9 de la loi du 27 décembre 1817) (1).

En cas d'impossibilité absolue pour les héritiers ou légataires de faire la déclaration dans le délai fixé par la loi, impossibilité reconnue par l'administration ou par la justice, il est certain que les pénalités comminées par la loi ne peuvent être appliquées. Le principe général, que personne ne doit répondre du cas fortuit ou de la force majeure, reçoit son application en cette matière.

247. Il est à remarquer que la loi ne tient compte ni du domicile du défunt, ni de son habitation, ni du domicile ou de la résidence des héritiers. Le délai dépend uniquement du lieu du décès.

248. Le jour du décès ne compte pas dans le délai. Quand le dernier jour est un jour de fête légale, on peut encore déposer la déclaration le lendemain. Si le décès a lieu le dernier jour d'un mois, on peut faire la déclaration jusqu'au dernier jour du mois dans lequel le terme échoit, que ce mois ait plus ou moins de jours que celui du décès (2).

249. En cas de contestation judiciaire, la déclaration doit être faite dans le délai ordinaire qui commence à courir au décès. Mais, si la déclaration a été faite par une partie qui est

(1) Il faut appliquer, en matière de *droit de mutation par décès,* le second alinéa de l'article 9 de la loi du 27 décembre 1817 qui réduit à six mois, à dater de la prise de possession, les délais de huit, douze et vingt-quatre mois, accordés en cas de décès en pays étranger. Déc. B., 10 avril 1872 (*Journal,* n° 11800).

(2) RESTEAU, n[os] 203 à 205. Décisions, 5 janvier 1821, 19 décembre 1822, 6 octobre 1838 (*Journal,* n° 1648).

évincée par des héritiers plus proches, ceux-ci doivent encore faire leur déclaration dans le délai ordinaire de six mois, à partir de la décision judiciaire ou de l'acte qui a reconnu définitivement leur qualité (1).

250. Quand l'héritier ou le légataire vient à mourir dans le délai utile, sans avoir fait la déclaration de succession, cette déclaration doit être faite par ses héritiers ; mais dans quel délai? S'ils acceptent la succession de leur auteur, on peut soutenir que l'obligation de faire la déclaration dans un délai déterminé est passée sur leur tête, telle qu'elle pesait sur le défunt, et qu'ainsi ils doivent exécuter cette obligation dans le délai prescrit, sans pouvoir réclamer un autre délai de leur chef. D'un autre côté cependant, la loi civile donne aux héritiers trois mois et quarante jours pour faire inventaire et délibérer sur l'acceptation de la succession. La loi fiscale ne peut les priver du bénéfice de ce terme, ni les contraindre à accepter la succession avant son expiration. Elle ne peut pas non plus réclamer une amende à charge du défunt, d'abord, parce que le défunt n'était pas en contravention, ensuite, parce que l'action pour faire payer l'amende s'éteint par le décès.

Pour concilier les droits résultant de la loi civile et les obligations imposées par la loi fiscale, on peut admettre que, si les héritiers acceptent la succession de leur auteur dans le délai que celui-ci avait pour faire la déclaration, ils doivent faire cette déclaration dans le même délai, sous peine d'amende. Si le délai qu'avait leur auteur expire dans l'intervalle des trois mois et quarante jours, et avant qu'ils acceptent la succession, aucune amende ne peut les atteindre; mais ils peuvent être contraints

(1) Décisions belges, 4 février 1841 et 11 août 1857 (*Journal*, n[os] 2268 et 7762); jugement du tribunal de Namur, 21 janvier 1865 (*Journal*, n° 9779).

Lorsque, postérieurement au dépôt d'une déclaration de succession, l'un des héritiers renonce à l'hérédité, il incombe aux autres héritiers, à qui cette renonciation profite, de faire une nouvelle déclaration dans les six mois à dater de la renonciation. Dec. B., 10 avril 1869 (*Journal*, n° 10977).

de faire la déclaration, dès leur acceptation, sous peine de dommages-intérêts. C'est en ce sens que l'administration a prononcé dans le cas où l'héritier décède après l'expiration du délai pour faire sa déclaration (1). Ici l'amende est encourue par le défunt; néanmoins, comme l'action pour la réclamer est éteinte par son décès, l'amende ne peut être exigée des héritiers. D'un autre côté, la loi n'accorde pas un délai spécial aux héritiers pour faire la déclaration; elle ne commine pas d'amende contre eux personnellement. Dès lors, il ne reste que les voies du droit commun pour contraindre les héritiers à faire la déclaration dans l'unique délai fixé par la loi, à partir de l'ouverture de la succession à laquelle le défunt était appelé.

251. En cas d'absence, le délai court à partir du jugement d'envoi en possession ou du premier acte de prise de possession (art. 8. de la loi du 17 décembre 1851).

Pour l'usufruit qui se réunit à la nue propriété du vivant de l'usufruitier, le jour auquel la réunion a lieu est considéré comme le jour du décès. Il en de même en cas de dévolution de fidéicommis qui s'opère du vivant de l'héritier fiduciaire (art. 5 et 6 de la loi du 27 décembre 1817).

252. Le dépôt de la déclaration de succession est constaté

(1) Décision belge, 23 juin 1843 (*Journal*, n° 3022). Cette décision donne pour motif que les articles 9 et 10 de la loi du 27 décembre 1817 ne peuvent être appliqués parce que les dispositions pénales doivent être strictement renfermées dans leurs termes, et que le texte ne prévoit pas le cas; que, d'un autre côté, on ne peut accorder aux héritiers un nouveau délai de six mois, parce que ce délai dérangerait aussi l'économie de la loi, puisque en plaçant les héritiers dans un délai de rigueur, il faudrait admettre que, pendant ce délai, l'administration n'a aucune action contre eux et que, par contre, les divers délais qui lui sont imposés à elle-même, notamment pour l'exercice du privilége et de l'hypothèque légale du trésor, et pour la demande du droit à défaut de déclaration, ne sont pas prolongés dans la même proportion; que le système contraire ne serait pas mieux d'accord avec l'esprit d'équité que révèle l'article 14 de la loi, parce que les héritiers peuvent ignorer l'obligation que leur auteur avait à remplir dans un délai expiré avant son décès, ou qu'il fût en défaut ou en retard d'y satisfaire.

par un récépissé, délivré par le receveur et indiquant la date à laquelle la déclaration a été faite (art. 5 de l'arrêté royal du 29 janvier 1818). Ce dépôt lie les parties envers l'administration pour tout ce qui tient à l'exécution de la loi fiscale. De son côté, l'administration ne peut se prévaloir de la déclaration dans ses rapports avec des tiers. Elle ne peut y trouver un titre contre les tiers, ni la communiquer à d'autres personnes que les parties, leurs héritiers et ayants cause. Les receveurs ne sont donc autorisés à délivrer des copies que dans les cas prévus et avec les formes prescrites par la loi du 22 frimaire an VII, dont l'article 58 porte : « Les receveurs de l'enregistrement ne pourront délivrer d'extraits de leurs registres que sur une ordonnance du juge de paix, lorsque les extraits ne seront pas demandés par quelqu'une des parties contractantes ou leurs ayants cause. » Ni l'article 853 du code de procédure civile, ni les lois du 27 décembre 1817 et du 17 décembre 1851 n'ont dérogé à cette règle (1).

252. Le receveur peut-il refuser une déclaration, sous prétexte qu'elle est informe, incomplète ou inexacte? Le tribunal de Bruxelles a jugé que si, en pratique, le préposé peut, dans l'intérêt du contribuable, refuser de recevoir la déclaration informe, inexacte ou incomplète, avec invitation de la régulariser, il n'en est plus de même lorsque la déclaration est présentée à l'expiration du délai légal, ou lorsque le déclarant refuse de faire les changements, rectifications ou compléments indiqués officieusement par le receveur. Le tribunal donne pour motifs que le contribuable a le droit de faire sa déclaration quand et comment il le trouve convenir, sauf à subir les conséquences des irrégularités, des inexactitudes ou des omissions qui peuvent s'y rencontrer (2).

Le jugement nous paraît aller trop loin. Quand on tient

(1) *Théorie du droit fiscal*, n° 158.
(2) Jugement du 28 décembre 1859 (*Journal*, n° 8373).

compte de la disposition qui permet aux parties de rectifier une première déclaration en plus ou en moins, pendant six semaines, comme nous le verrons bientôt, on doit admettre que le receveur ne peut refuser une déclaration qui n'énonce pas tout ce que la loi exige. Cependant le receveur ne doit accepter qu'une *déclaration* proprement dite, et il peut refuser tout écrit qui ne constitue pas une déclaration. Toute la difficulté consiste donc à déterminer les éléments essentiels qui sont nécessaires pour constituer une déclaration, et à les distinguer de ceux qui peuvent faire l'objet d'une rectification. A notre avis, on peut considérer comme éléments essentiels l'écriture, la signature des parties ou de leur mandataire, l'indication de la personne décédée, l'énonciation des qualités des déclarants à l'égard de la succession, et l'indication de quelques valeurs délaissées par le défunt. Tous ces renseignements sont indispensables pour constituer une déclaration, et le receveur doit pouvoir refuser le dépôt d'un écrit informe, qu'on présente après l'avoir qualifié de déclaration de succession. Par contre, une déclaration qui n'énonce pas exactement tous les biens transmis, les dettes à charge du défunt, les droits qui peuvent compéter à des légataires ou donataires; qui contient des erreurs dans les qualités que les déclarants s'attribuent, qui n'indique pas le domicile élu par les déclarants, — une pareille déclaration est inexacte et incomplète; mais il est impossible de dire qu'elle n'existe pas, que la qualification donnée à cet acte par les parties est erronée. Dès lors, le receveur ne peut refuser de la recevoir (1).

Quoi qu'il en soit, en cas de refus d'acceptation de la part du receveur, les parties peuvent faire constater, par exploit d'huissier, la remise de leur déclaration; elles peuvent faire décider par les tribunaux la question de savoir si cette déclaration réunit les éléments d'une véritable déclaration de succession, et si, en la

(1) Voir Inst. gén., 3 avril 1818, n° 8. *Collect.*, I, p. 81, et Déc. B., 19 décembre 1870 (*Journal*, n° 11417).

déposant dans le délai prescrit, elles ont satisfait aux obligations que la loi leur imposait.

254. Le roi peut prolonger le délai fixé par la loi pour faire la déclaration. Les parties qui veulent obtenir une prolongation de délai doivent adresser une pétition au roi, écrite sur timbre. Il est à remarquer cependant que, malgré la pétition, le délai fixé par la loi continue à courir (art. 9, § final, de la loi du 27 décembre 1817).

255. Pendant six semaines, à partir du dépôt de la déclaration, les parties sont admises à la rectifier, en plus ou en moins, par des déclarations supplémentaires, sans qu'il puisse être exigé aucune amende (art. 17, loi du 17 décembre 1851). Les parties peuvent faire plusieurs déclarations supplémentaires ou rectificatives, pourvu que celles-ci soient déposées dans le délai de six semaines. Le payement des droits n'est pas un obstacle aux rectifications (1).

Il n'est pas inutile de faire remarquer que le délai de six semaines court à partir du dépôt de la déclaration, et non à partir de l'expiration des délais accordés pour faire la déclaration. Quand les parties ont obtenu une prolongation de délai pour déposer la déclaration, elles peuvent encore faire les rectifications dans les six semaines, à dater de leur déclaration ; et, si la déclaration a été déposée avant l'arrêté royal qui proroge le délai, elles peuvent faire les rectifications pendant le délai accordé par cet arrêté (2). De plus, l'arrêté royal peut prolonger le délai de six semaines accordé pour les rectifications, comme il peut prolonger le délai de six, huit, douze et vingt-quatre mois donné aux parties pour la déclaration de succession même (3).

Les rectifications peuvent porter sur tout ce qui est exigé pour compléter la déclaration, ou pour la rendre exacte et la mettre

(1) Circulaire, 18 août 1818.
(2) Décision belge, 18 avril 1857 (*Journal*, n° 7636).
(3) Resteau, n° 390.

d'accord avec les exigences de la loi. Dès que la déclaration a été reconnue réunir les éléments essentiels, comme il a été expliqué au n° 253, les rectifications en plus ou en moins ne se rapportent pas seulement à l'énonciation des biens ou des dettes, à l'évaluation de ces biens ou dettes, mais encore aux autres renseignements qui sont nécessaires pour régulariser la déclaration et pour permettre au receveur de liquider les droits.

256. Lorsque les délais pour la déclaration et les rectifications sont expirés, les parties peuvent encore faire des déclarations supplémentaires, à l'effet de se soustraire à certaines pénalités comminées par la loi pour omission, fausses évaluations, simulations, etc. (1).

257. La loi punit d'amendes plus ou moins fortes, suivant la gravité des cas, les parties qui ne font pas de déclaration, celles qui font des déclarations tardives, incomplètes, inexactes ou frauduleuses. Les articles 10 et 15 de la loi du 27 décembre 1817 et l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851 s'occupent de cet objet.

D'abord, l'article 10 commine une amende égale au dixième des droits dus, pour le cas où les parties ne font pas de déclaration dans le délai prescrit. Le même article établit une amende égale à la moitié des droits dus, pour le cas où les parties ne font pas encore la déclaration dans le délai de quinze jours, à partir de la sommation que le receveur est chargé de leur notifier après l'expiration des six mois. Quand la succession n'est passible d'aucun droit, l'article 10 établissait une amende de dix florins pour chaque semaine de retard, après les quinze jours qui sui-

(1) Voir nos 268 et suivants. Les héritiers ne peuvent, après les six semaines à dater de leur déclaration, être admis à rectifier cette déclaration. Par suite, ils ne sont pas fondés à demander la restitution d'une partie des droits perçus conformément à la déclaration, sous prétexte d'avoir omis au passif des dettes de la succession. Bruxelles, 26 juin 1869 (*Journal*, n° 10943).

vent la sommation. Cette amende a été réduite à cinq francs par l'article 7 de la loi du 6 juin 1850.

Ensuite, l'article 17, § 2, de la loi du 17 décembre 1851 prononce une amende égale au montant du droit dû, lorsque les héritiers, légataires ou donataires ont omis ou celé : 1° des immeubles situés en Belgique ou à l'étranger; 2° des rentes ou créances inscrites aux registres des conservateurs des hypothèques, au grand-livre de la dette publique ou aux registres et comptes des provinces, communes ou établissements publics, sous le nom du défunt. L'amende est égale à deux fois le droit dû, quand l'omission a pour objet d'autres biens. Ainsi, l'omission de rentes et créances non hypothéquées, d'effets publics, d'actions et intérêts dans des sociétés, d'effets mobiliers corporels, de navires, barques et bateaux est punie d'une amende égale à deux fois le droit dû (art. 17 de la loi du 17 décembre 1851).

Les insuffisances d'évaluation des biens déclarés sont punies : 1° d'une amende égale au droit dû, lorsque l'insuffisance d'évaluation a rapport à des immeubles situés dans le royaume, de rentes et créances hypothéquées, d'effets publics, actions et intérêts dans les sociétés, de rentes viagères, pour autant que l'insuffisance excède d'un huitième au moins la valeur déclarée (art. 15 de la loi du 27 décembre 1817) ; 2° d'une amende égale au droit, quand l'insuffisance d'évaluation a rapport à des possessions à l'étranger, et quelque minime que soit cette insuffisance (art. 17 de la loi du 17 décembre 1851) ; 3° d'une amende égale à deux fois le droit dû, si l'insuffisance d'estimation a rapport à des navires, barques et bateaux, à toute créance autre que les créances hypothécaires et les effets publics, et enfin à tous autres objets et biens meubles, quelque minime encore que soit l'insuffisance (art. 17 précité) (1).

(1) Lorsqu'un droit d'emphytéose est omis dans la déclaration d'une suc-

Les simulations de passif sont également punies d'une amende égale à deux fois le droit dû (même article).

Enfin, les omissions de legs ou de dons et les fausses déclarations quant au degré de parenté, qui portent préjudice au trésor, sont punies d'une amende égale au droit dû (art. 15 de la loi du 27 décembre 1817) (1).

cession échue en ligne collatérale, il y a lieu de percevoir une amende égale à une fois le droit éludé. Déc. B., 22 mars 1872 (*Journal*, n° 11746).

L'omission d'un legs fait à un non-successible et des meubles auxquels se rapporte ce legs rend les héritiers passibles, s'il s'agit d'une succession en ligne directe, de l'amende comminée pour omission de legs, et s'il s'agit d'une succession en ligne collatérale, d'une double amende, la première, pour omission de legs, à déterminer en faisant abstraction des valeurs omises, la seconde, pour omission de biens, à liquider sur l'ensemble de la succession. Déc. B., 7 novembre 1874 (*Journal*, n° 12605).

(1) « I. Une déclaration fait mention de divers legs à titres particuliers; les biens légués n'ont pas été évalués. L'administration a reconnu qu'il n'y avait pas lieu d'exiger l'amende comminée par l'article 15 de la loi du 27 décembre 1817;

« Le receveur qui a accepté la déclaration aurait dû éveiller l'attention de la partie déclarante sur la lacune que l'écrit présentait sous le rapport de l'estimation des objets légués à titre particulier. Il est impossible d'admettre que la partie eût refusé de combler cette lacune, et ce n'est qu'un pareil refus qui eût pu faire songer a l'application d'une disposition pénale. » Décision du 6 juin 1874.

« II. Testament léguant à un étranger l'usufruit de biens immeubles dont la nue propriété est échue aux enfants du testateur. On a déclaré les immeubles pour la valeur fournie par le multiplicateur officiel. La déclaration rectificative indiquant la valeur vénale pour liquidation du droit à charge de l'usufruitier a été reconnue non passible d'amende. » Décision du 7 février 1876.

« III. Succession échue en ligne directe, sauf une part d'enfant dévolue à l'époux en secondes noces, sans enfants nés du commun mariage. La déclaration mentionne que le survivant des époux a renoncé à ses avantages, et elle ne fournit que les éléments nécessaires à la liquidation du droit de mutation par décès en ligne directe. Pour l'application de l'article 15 de la loi de 1851, les héritiers devaient faire connaître l'actif et le passif de la succession considérée comme etant échue en ligne collatérale. La déclaration étant incomplète aurait pu être refusée; l'observation qui en aurait été faite au moment de la présentation devait amener les héritiers à régulariser la déclaration. Pas d'amende du chef de la rectification. » Décision du 7 septembre 1876.

« IV. Succession échue en ligne directe. Une maison n'est portée à l'extrait de la matrice cadastrale que pour le revenu non bâti : les héritiers font emploi du multiplicateur officiel au lieu de déclarer la valeur vénale. La simple inspec-

258. Faisons remarquer que les parties peuvent se mettre à l'abri des amendes pour insuffisance d'évaluation de certains biens, en ayant recours, avant toute déclaration, à la voie de l'expertise. L'article 19 de la loi du 17 décembre 1851 porte à cet égard : « En se conformant aux dispositions de la loi, les héritiers, donataires et légataires peuvent, à leurs frais et avant la déclaration, faire procéder, soit en tout, soit en partie, à l'évaluation des biens désignés sous les lettres A, B, F et H de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817. L'estimation sera définitive et servira de base à la perception de l'impôt. »

L'expertise préalable peut donc être demandée pour les immeubles (1); pour les créances hypothécaires (2); pour les bateaux, barques et navires (3); pour les meubles corporels et les *rentes* non hypothéquées. Elle ne peut être admise pour les effets publics, rentes viagères et *créances* non hypothéquées, qui font l'objet des lettres C, E et G de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817.

Quant aux formalités de cette expertise, elles sont les mêmes

tion de la déclaration et de l'extrait cadastral suffit pour voir que les héritiers ont commis une irrégularité. Il n'est pas dû d'amende sur la plus-value résultant de la déclaration rectificative déposée sur l'observation du comptable ». Décision du 7 septembre 1876.

« Même solution pour des propriétés boisées erronément évaluées au moyen du multiplicateur officiel. » Décision du 4 décembre 1876.

« V. Succession en ligne collatérale. Déclaration déposée par une légataire universelle, sœur de la défunte. On ne fait pas connaître si elle est seule héritière légale. La déclaration aurait dû être complétée avant d'être acceptée, et le refus de fournir une déclaration supplémentaire pouvait seul motiver l'application de la pénalité. » Décision du 16 juillet 1875.

« Même solution dans une espèce où la déclaration reproduit textuellement les termes du testament par lequel le défunt institue sa *nièce* légataire universelle. Il est reconnu qu'il ne s'agit que d'une parenté par alliance; mais la déclaration ne mentionnant pas les héritiers qui auraient recueilli la succession *ab intestat*, le receveur aurait dû en faire l'observation. » Décision du 9 décembre 1875. (Extrait du *Moniteur du Notariat et de l'Enregistrement*, n° 1562.)

(1) Voir n°s 130, 133 à 138, 166, 215.

(2) Voir n° 139.

(3) Voir n° 181.

que celles prescrites pour l'expertise ordinaire, qui peut être demandée par l'administration (1). Pour les effets de l'expertise, l'article 19 les indique : l'estimation des experts est définitive et sert de base à la perception de l'impôt, et tous les frais sont à charge des contribuables qui ont requis l'expertise (2).

259. Il y a lieu de faire remarquer encore que la loi établit une certaine gradation dans les amendes. Le simple retard se distingue de la négligence après sommation. Les omissions sont punies, tantôt d'une amende égale au droit dû, tantôt d'une amende égale à deux fois le droit, suivant que l'omission a pour objet des biens qu'il est plus ou moins facile à l'administration de découvrir. Il en est de même des insuffisances d'évaluation : si le contrôle est facile et la fraude difficile, la loi ne commine qu'une amende égale au droit dû. Dans le cas contraire, l'amende est égale à deux fois le droit.

260. L'amende du dixième a donné lieu à la question de savoir si elle est encourue de plein droit, à l'expiration du délai, ou s'il faut une sommation préalable? Un jugement du tribunal de Tournai a décidé que la mise en demeure est indispensable (3). Ce jugement s'appuie sur le texte de l'article 10 de la loi du 27 décembre 1817, combiné avec l'article 16 de la même loi. Cependant le texte de l'article 10 est clair et précis : « Si les déclarations ne sont pas faites dans les délais, ceux qui y sont tenus « seront sommés par huissier à l'effet de les faire dans les quinze « jours, ET il sera payé un dixième du droit dû, ainsi que les « frais de la sommation. » La loi dit donc clairement que les

(1) Voir nos 282 et suivants.

(2) Les frais qu'entraine une déclaration de succession doivent être supportés par tous les héritiers, donataires ou légataires. L'on ne peut prétendre que les héritiers et les légataires universels, étant seuls tenus de faire la déclaration, sont aussi seuls chargés du payement de ces frais. Lorsque des immeubles sont légués à titre particulier, les frais de l'expertise requise par l'héritier légal, sont à la charge du légataire seul. Tongres, 21 juillet 1869 (*Journal*, no 11297).

(3) Jugement du 7 juin 1843 (*Journal*, no 2926).

parties seront sommées ET qu'elles payeront l'amende. L'amende n'est pas une dépendance de la sommation ; elle est due au moment même où la sommation peut être notifiée au contribuable qui est en contravention.

En rattachant le texte de l'article 10 à la disposition par laquelle la loi élève l'amende à la moitié du droit dû, pour le cas où les parties négligeraient la déclaration dans la quinzaine qui suit la sommation, la pensée du législateur se manifeste avec plus de clarté encore. Les parties ont commis une faute en négligeant de faire la déclaration dans le délai fixé par la loi ; cette faute est punie d'une amende d'un dixième des droits. En persistant dans leur négligence après la sommation, la contravention prend un caractère plus grave ; elle accuse une résistance bien réfléchie à l'exécution de la loi. Le législateur élève l'amende du dixième à la moitié des droits dus. Dans le système du jugement du tribunal de Tournai, les deux amendes dépendent de la même sommation, ce qui est évidemment contraire au texte et à l'esprit de la loi (1).

Ces observations ne sont pas applicables à l'amende fixe, due pour le cas où la succession n'est passible d'aucun droit. Ici la loi fait dépendre l'amende de la sommation. Dans le cas, dit l'article 10, où la déclaration omise a rapport à une succession ou à un objet non passible du droit de succession, il sera dû une amende de dix florins (aujourd'hui 5 francs) pour chaque semaine de retard, *après les quinze jours de la sommation*. Faisons remarquer que cette dernière amende est due par chaque héritier qui est en faute, et que l'amende est encourue dès que la semaine est commencée.

261. Il a été décidé, par l'administration, que l'amende du dixième n'est pas due lorsque les parties ont déposé la déclaration dans le délai prescrit par la loi, quoique, eu égard au domi-

(1) Circulaire, 23 juin 1831, n° 24 ; décision, 18 octobre 1850 (*Journal*, n° 4865). Jugement du tribunal de Tongres, 20 mars 1837 (*Journal*, n° 2923).

cile du défunt, elles se soient trompées relativement au bureau dans lequel la déclaration devait être faite (1).

262. L'amende du dixième est encourue et due par ceux qui doivent faire la déclaration, même dans le cas où des légataires à titre universel ou particulier auraient fait une déclaration (2). Cette dernière déclaration ne peut remplacer celle que la loi impose aux héritiers et légataires universels, ni dégager ces héritiers et légataires de leurs obligations envers le fisc. Les légataires à titre universel et particulier ne peuvent se substituer aux héritiers, ni comme *negotiorum gestores,* ni comme mandataires tacites. Nous avons vu que, pour la régularité de la déclaration faite par un mandataire, la loi exige un mandat exprès et joint à la déclaration (3).

263. L'amende du dixième est due sur toute la valeur des objets composant l'actif net de la succession, passible des droits; mais elle ne doit être calculée que sur le principal, en négligeant les centimes additionnels (4). Il résulte, en effet, des différents textes de loi que les centimes additionnels sont établis sur les *droits* de succession et non sur les amendes. L'article 6 de la loi du 30 décembre 1832, établissant le budget des voies et moyens, a surabondamment déclaré que les amendes et pénalités pécuniaires ne sont, en quelque matière que ce soit, passibles des centimes additionnels. Quoique cette loi n'ait pu être en vigueur que pour le terme d'un an, elle doit encore servir de base à l'interprétation des lois annuelles qui établissent le budget des voies et moyens, et qui ont maintenu ou modifié seulement le chiffre des centimes additionnels, tels qu'ils existaient en 1832.

Si quelques héritiers ont fait la déclaration, l'amende qui est

(1) Resteau, nos 217 et 218.
(2) Décision belge, 15 octobre 1850 (*Journal,* no 4862).
(3) Voir, plus haut, no 235. Voir encore no 221.
(4) Resteau, no 231.

due par les autres ne porte que sur leurs parts héréditaires (1). Quand les héritiers, dans leur déclaration, faite après l'expiration des délais, estiment les biens en dessous de leur valeur, le dixième, dû à titre d'amende pour le défaut de déclaration dans le délai, doit être calculé sur la valeur réelle des biens, et non sur la valeur déclarée (2). Il doit en être de même au cas où les héritiers omettent de mentionner quelques biens dans leur déclaration tardive. Le dixième doit être calculé, non-seulement à raison des biens déclarés, mais aussi à raison de ceux qui ont été omis.

Les mêmes règles sont suivies pour calculer le montant de l'amende égale à la moitié du droit, qui est dûe pour avoir négligé de faire la déclaration dans les quinze jours de la sommation signifiée aux parties.

264. Quant aux insuffisances d'évaluation, il est certain que l'amende est encourue à l'égard de chaque article de la déclaration qui n'est pas porté à la valeur qu'il doit avoir d'après les bases d'estimation établies par la loi. Mais il se présente une difficulté par rapport aux biens et objets pour lesquels l'administration peut requérir une expertise. Si l'expertise doit porter sur divers biens, et si les experts reconnaissent que les uns sont estimés au-dessous de leur valeur vénale, et que les autres sont évalués au-dessus de cette valeur, l'amende est elle encourue pour les insuffisances d'évaluation des premiers, sans que l'administration ait à tenir compte de l'excédant que présente l'évaluation des autres biens expertisés?

La loi a établi une règle spéciale en ce qui concerne les *frais* d'expertise. L'article 19 de la loi du 17 décembre 1851 dit que l'on doit prendre la *totalité* des biens expertisés, et que les frais ne doivent être supportés par les parties que dans le cas où l'ex-

(1) Rutgeerts, n° 908.
(2) Décision belge, 29 mars 1845 (*Journal*, n° 3495).

pertise excède d'un huitième au moins leur évaluation, quant à l'ensemble de tous les biens expertisés.

Si l'on s'en tient exclusivement au texte, cette disposition n'est pas applicable à l'amende. Mais, quand on a recours aux discussions qui ont précédé l'adoption de l'article 19, on reste convaincu qu'il est dans l'esprit de la loi qu'aucune amende ne peut être exigée dans le cas où les frais d'expertise restent à charge de l'administration. L'idée fondamentale du législateur a été expliquée par MM. de Theux et Malou, et c'est leur système qui a été adopté. « D'après les lois existantes, disait M. de Theux, l'administration n'est pas obligée de soumettre à l'expertise tous les immeubles compris dans la déclaration de succession. Si l'administration a demandé l'expertise de tous les immeubles, et si le chiffre total de l'expertise n'excède pas d'un huitième le chiffre déclaré, alors évidemment le déclarant ne peut être condamné *ni à l'amende ni aux frais*... Si le gouvernement demande l'expertise de plusieurs immeubles compris isolément dans des déclarations de succession, et si les procès-verbaux réunis de ces diverses expertises ne constatent pas l'insuffisance de déclaration prévue par la loi, dans ce cas, il ne peut y avoir lieu *ni à l'amende*, ni à des frais d'expertise. Le gouvernement ne sera pas forcé d'évaluer tous les immeubles compris dans une déclaration; mais, quant aux immeubles dont il a demandé l'expertise, ils seront totalisés. Voilà du moins le sens que j'attache aux explications du ministre des finances. » M. Malou énonçait encore très-clairement l'idée du législateur. « Il est naturel et légitime, disait-il, de faire la balance de l'insuffisance de déclaration avec les excédants de déclaration, pour l'évaluation *des amendes* et l'estimation *des frais* (1). »

Aucune objection n'a été faite aux déclarations de ces membres de la chambre. Il est donc permis de croire que le ministre et la chambre étaient d'accord sur le sens de la disposition. A la

(1) Séance du 24 juin 1851.

vérité. M. Lelièvre prétendait qu'on voulait innover quant aux frais seulement, et qu'on créait ainsi une anomalie quant à l'amende ; mais cette observation n'a pas arrêté la chambre, probablement parce qu'elle n'était pas de nature à modifier la portée de l'article, tel qu'il avait été expliqué par MM. de Theux et Malou.

Du reste, on ne conçoit pas qu'on puisse considérer comme une faute, en ce qui concerne l'amende, le fait qui est jugé comme licite et innocent par rapport aux frais, et que le législateur ait voulu libérer les parties des frais de l'expertise et les laisser sous le coup d'une amende très-considérable, alors qu'il n'y a aucune faute à leur reprocher. On doit donc admettre, par un argument *a fortiori*, que le texte de l'article 19 implique, en faveur des parties, l'affranchissement de l'amende comminée par la loi pour insuffisance de déclaration (1).

265. Quand il s'agit de l'omission d'une créance hypothécaire inscrite, l'amende est égale au droit. Cette amende porte sur le capital et sur le prorata des intérêts de l'année courante, au jour du décès. Mais, pour les années antérieures, l'amende est de deux fois le droit dû, par application du troisième alinéa de l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851 (2). Il est plus facile à l'administration de découvrir et de prouver l'omission du capital

(1) Une circulaire du 31 décembre 1851 adopte ce système. On y lit dans le § 14 : « La disposition du dixième alinéa de l'article 19 introduit une innovation en ce que, pour les immeubles évalués séparément par les parties et dont l'expertise a été requise, il ne faudra plus distinguer, en cas d'expertise, ceux dont l'évaluation présente une insuffisance d'un huitième ou davantage de ceux dont l'évaluation a été reconnue sincère ou insuffisante de moins d'un huitième. Le total des évaluations critiquées par l'administration sera comparé au total des évaluations données par les experts, et, si ce dernier dépasse le premier d'un huitième au moins, la partie adverse sera tenue du droit et du droit en sus sur l'excédant ; elle supportera en outre la totalité des frais de l'expertise. Dans le cas contraire, ces frais seront supportés par le trésor, et la partie ne sera tenue que du droit simple sur l'insuffisance que les experts auraient constatée dans le total des évaluations. » (*Journal*, n° 5276.)

(2) Décision belge, 30 décembre 1856 (*Journal*, n° 7560).

que l'omission des intérêts arriérés. En effet, aux termes de l'article 18 de la loi de 1851, la seule inscription aux registres du conservateur des hypothèques prouve l'existence de la créance quant au capital et aux intérêts courant au moment du décès; mais, pour les intérêts arriérés, l'administration doit produire d'autres preuves. Cette différence quant aux preuves justifie la différence relativement à l'amende.

La même solution est applicable aux rentes perpétuelles et viagères.

266. En cas d'omission ou de fausse déclaration, en ce qui concerne un legs, l'amende doit être calculée à raison de la somme que la contravention fait perdre au trésor, c'est-à-dire qu'on doit tenir compte de ce que le débiteur du legs paye à raison de l'objet légué qu'il est censé recueillir, et, d'un autre côté, de ce que le légataire aurait payé si le legs avait été déclaré (1). Quand l'omission ou la fausse estimation ne peut causer aucun préjudice au trésor, l'amende n'est pas due. L'article 15 de la loi du 27 décembre 1817 dit en toutes lettres que l'amende est due si la déclaration est faite *au préjudice du trésor public* (2). Il en est de même dans le cas où les parties ont fait une déclaration erronée en ce qui concerne le degré de parenté.

267. Lorsque les parties ne déclarent pas certaines valeurs de la succession et que, par suite de l'omission, l'actif net n'atteint pas le chiffre nécessaire pour donner lieu à la perception de droits, l'amende doit être calculée seulement à raison de la valeur des biens non déclarés, quoique l'omission, si elle n'avait pas été découverte, dût avoir pour effet d'affranchir de l'impôt,

(1) Exemple : Une succession est recueillie par un neveu qui doit payer 6 pour cent; il ne déclare pas un legs qu'il est chargé d'acquitter, et pour lequel le légataire aurait dû payer un droit de 10 pour cent. Le trésor perd donc 4 pour cent sur la valeur du legs. L'amende doit être également de 4 pour cent sur cette valeur.

(2) Rutgeerts, n° 956.

même les biens compris dans la déclaration (1). Si c'est par insuffisance d'évaluation ou par simulation de dettes que le restant net n'atteint pas le chiffre qui est nécessaire pour soumettre la succession à l'impôt, le même principe doit faire porter l'amende sur la différence entre la valeur réelle et la valeur déclarée.

268. Pour les amendes du chef d'omission de biens, de fausses évaluations des valeurs actives déclarées, ou de simulation de dettes, l'article 17, § 4, de la loi du 17 décembre 1851 porte : « Si avant *toute poursuite* les parties ont rectifié leur première déclaration par une déclaration supplémentaire, l'amende sera réduite à moitié. Elles seront libérées de l'amende, ainsi que des amendes prononcées par l'article 15 de la loi du 27 décembre 1817, si elles prouvent qu'il n'y a pas de leur faute. » Il y a donc, dans certains cas, réduction de l'amende à moitié. Dans d'autres cas, la loi accorde la libération entière (2).

(1) Décision belge, 30 avril 1855 (*Journal*, n° 7017).

Lorsque, après une première déclaration dont l'actif net est inférieur au minimum imposable, il est déposé, après le délai de six semaines, une déclaration supplémentaire rendant le solde actif passible d'impôt, l'amende ne peut être calculée à raison seulement de la valeur omise; elle est d'une somme égale au droit dû par les déclarants. Déc. B., 4 octobre 1867 (*Journal*, n° 10598).

D'après une décision du 20 mai 1869, l'amende due est égale à une ou deux fois le droit exigible, suivant la nature des biens, objet de l'omission tardivement réparée (*Journal*, n° 11194).

Lorsqu'une déclaration rectificative est déposée pour réparer une omission de meubles et une insuffisance d'évaluation des immeubles, et lorsque les droits dus sur chaque catégorie de valeurs sont de quotités différentes, il faut liquider les amendes en opérant, non sur l'ensemble des droits dus pour la succession, mais sur la somme de droits dus pour chaque catégorie de valeurs auxquelles se rattache la rectification. Déc. B., 22 février 1872 (*Journal*, n° 11699).

(2) Lorsque les héritiers rectifient par une déclaration supplémentaire une omission de biens ou une insuffisance d'évaluation, et lorsque cette rectification doit modifier la répartition des dettes ou la part *ab intestat* des ayants droit à la succession, il faut procéder à une nouvelle liquidation embrassant les valeurs déclarées antérieurement et celles dont il a été fait état ultérieurement. On détermine, d'après cette nouvelle liquidation, le supplément de droit et l'amende exigible.

L'amende encourue est du montant de la somme (simple ou double, suivant

La réduction à moitié dépend de la rectification que les parties font avant toute poursuite. La libération dépend de la preuve, à faire par les parties, que les omissions ou fausses évaluations et déclarations ne sont pas de leur faute.

Il résulte de la suppression du mot *judiciaire* et des discussions qui ont eu lieu au sénat qu'on doit entendre par poursuite non-seulement une contrainte décernée ou une demande d'expertise signifiée aux parties, mais encore un simple avertissement donné par le receveur (1).

269. La première partie de l'article 17 a donné lieu à une difficulté : la réduction de l'amende à moitié est-elle applicable à toutes les amendes comminées par l'article 15 de la loi du 27 décembre 1817, et à celles comminées par l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851, ou à ces dernières seulement?

L'administration, en s'attachant au texte des deux derniers alinéas de l'article 17, a résolu la question dans le sens qui restreint la disposition aux amendes comminées par le même article (2). Cette décision dit que : « le sens de l'article 17 est

les cas) qui représente la différence entre le droit liquidé primitivement et celui obtenu par la nouvelle liquidation. Déc. B., 26 mars 1866 (*Journal*, n° 10134).

(1) Dans la séance du sénat du 27 novembre 1851, un sénateur demanda la suppression du mot *judiciaire*, et le ministre y consentit. Un autre sénateur fit remarquer qu'il était bien entendu qu'un simple avertissement du receveur ne pouvait être considéré comme un commencement de preuve. Le ministre répondit : « Au contraire, l'avertissement sera la preuve que le receveur s'est « aperçu que la déclaration est incomplète. » Après cette réponse, le rapporteur de la commission déclara, à son tour, que l'intention de la commission et des auteurs de l'amendement avait été de soustraire à toute amende les personnes qui font une rectification spontanée, et qu'il est évident que, du moment où le receveur transmet son avertissement, la rectification ne peut plus être considérée comme spontanée. Il ajouta : « Il est également évident que le débiteur « qui a fait une déclaration inexacte s'empressera de la rectifier, dès qu'il « recevra l'avis que le receveur a découvert l'inexactitude de sa déclaration. « Il est donc certain que, si cet avertissement ne constituait pas un commen- « cement de poursuite, le débiteur ne se trouverait plus dans le cas où nous « voulons l'affranchir. »

(2) Décision belge, 24 septembre 1853 (*Journal*, n° 6303).

précis, à l'abri de toute équivoque; que, si péremptoires que puissent être les raisons qu'on fait valoir, en dehors de la signification textuelle de la loi, à l'appui de l'opinion contraire, elles prouveraient bien que le législateur aurait dû étendre la réduction à la pénalité dont il s'agit, mais non qu'il a ainsi disposé; que ce serait refaire la loi, et non l'interpréter, que de substituer une intention opposée à celle qu'elle a si clairement exprimée ».

La cour de cassation, après avoir adopté cette solution, a reconnu, depuis, que le législateur a voulu appliquer la réduction à toutes les amendes comprises dans les articles 15 de la loi du 27 décembre 1817 et 17 de la loi du 17 décembre 1851 (1). En consultant les discussions parlementaires, on peut se convaincre que la loi a voulu admettre ce triple principe : 1° pas d'amende, si les parties font la rectification dans les six semaines de leur première déclaration ; 2° amende réduite à moitié, si elles font la rectification après les six semaines, mais spontanément et avant toute poursuite; 3° libération complète de l'amende encourue, si elles prouvent qu'il n'y a pas eu de leur faute. Ensuite, il est certain qu'aucune distinction n'a été faite entre les amendes de l'article 17 de la loi et celles de l'article 15 de la loi du 27 décembre 1817, et que la seule transposition, inexpliquée, d'un alinéa de l'article 17 a dénaturé le sens de la loi (2). D'après cela, il nous paraît que c'est le cas de faire fléchir le texte devant la pensée évidente et clairement manifestée du législateur.

270. Pour la libération entière de l'amende, l'article 17 dit que les parties doivent prouver qu'il n'y a pas eu de leur faute. Il est certain que l'administration n'est pas seule juge de ce point. Si elle n'admet pas comme suffisants les éléments de preuve

(1) Le premier arrêt de la cour est du 17 mars 1859 (*Journal*, n° 8533). La question n'avait pas été discutée à fond. Le dernier arrêt est du 3 février 1860 (*Journal*, n° 8542). Il casse un jugement rendu par le tribunal de Bruxelles. Voir, dans ce sens, Martou, dissertation, insérée au *Moniteur du notariat*, 1859, n° 638; Rutgeerts, n° 764. *Contrà*, Resteau, n° 404.

(2) Séance du sénat du 25 novembre 1851.

fournis par les parties, celles-ci ont leur recours aux tribunaux, qui doivent apprécier les faits et juger si les parties n'ont aucune faute à se reprocher. Ce point de droit résulte, à toute évidence, des déclarations faites à plusieurs reprises par le ministre des finances dans les discussions du sénat (1).

Il importe de ne pas confondre la libération et la réduction, résultant de l'article 17, avec la faculté que le gouvernement a d'accorder remise ou modération des amendes.

271. Pour échapper à l'amende comminée du chef de défaut de déclaration, il ne suffit pas que les parties allèguent que le testament qui les institue est nul; elles doivent rapporter une décision judiciaire déclarant le testament sans valeur, ou tout au moins une transaction sérieuse, reconnaissant la nullité de ce titre (2).

272. Nous avons vu que la loi impose l'obligation de faire une déclaration dans le cas où un usufruit transmis par décès s'éteint, soit par la mort de l'usufruitier, soit de son vivant. Si les parties négligent cette déclaration, les amendes du dixième ou de la moitié du droit sont applicables; mais une seule peut être exigée (3). Quand le droit dû sur la nue propriété a été payé, nous avons dit plus haut, n° 231, qu'aucune déclaration n'est nécessaire, parce qu'elle n'a plus de raison d'être. Pour ceux qui n'admettent pas cette opinion, le défaut de déclaration, même dans ce cas, doit entraîner une amende; seulement, il est difficile de dire laquelle. L'administration décide que c'est

(1) Dans la séance du 24 novembre 1851, M. le ministre disait : « Cette « preuve n'est pas à la discrétion de l'administration. C'est un droit conféré « aux parties et dont les tribunaux sont juges. » Le lendemain, le ministre réitérait la déclaration en ces termes : « Il ne s'agit pas d'abandonner les dé- « biteurs à l'arbitraire des agents du fisc... On peut faire apprécier par les tri- « bunaux s'il y a faute ou non, et si l'on prouve qu'il n'y a pas eu de faute, on « échappe à la pénalité. »

(2) Décision belge, 6 décembre 1839 (*Journal*, n° 2017); jugement du tribunal de Bruxelles, 24 juillet 1846 (*Journal*, n° 3747). Voir n° 237.

(3) Décision belge, 30 septembre 1839 (*Journal*, n° 1996).

l'amende du dixième des droits qui ont été payés sur la nue propriété (1). L'article 10 de la loi, dit-elle, prononce une amende fixe pour le cas où la déclaration omise a rapport à une succession non passible du droit. Dans le cas contraire, tout retard apporté dans le dépôt d'une déclaration rend exigible une amende égale au dixième du droit. L'époque quelconque où le droit aurait été payé est sans influence sur la pénalité. M. Rutgeerts est d'avis qu'aucun droit n'étant dû, on ne peut prendre le dixième du néant, et qu'il n'y a d'autre moyen que d'appliquer l'amende fixe de cinq francs, comminée par l'article 10, et modifiée par la loi du 6 juin 1850 (2). Cette difficulté nous paraît un argument de plus pour justifier l'opinion qu'aucune déclaration n'est exigée dans le cas où les droits ont été payés.

273. Le sursis qui est accordé pour le payement des droits dus sur la transmission d'une nue propriété, n'est pas applicable à l'amende encourue pour insuffisance d'évaluation des biens ainsi transmis.

274. Le cumul des amendes est autorisé. Les contraventions différentes qui sont constatées à charge des héritiers et légataires universels donnent lieu aux amendes spéciales établies pour chacune d'elles. Ainsi, l'amende pour le retard dans le dépôt de la déclaration est indépendante des amendes comminées pour omissions ou fausses évaluations. Elle peut être appliquée conjointement avec ces dernières (3). Mais l'amende du dixième est absorbée par l'amende égale à la moitié des droits, encourue pour défaut de déclaration; ici, il n'y a qu'une contravention qui s'aggrave par l'obstination des parties.

275. En règle générale, les contraventions sont des fautes personnelles, et l'action accordée au fisc pour faire payer les

(1) Décision belge, 10 janvier 1848 (*Journal*, n° 4045).

(2) N° 918.

(3) Décisions belges, 29 mars 1845, 20 février 1858 (*Journal*, n°s 3495, 7934). *Contrà*, Ypres, 5 mars 1858 (*Journal*, n° 7925).

amendes s'éteint par le décès des contrevenants. Cette règle est applicable aux amendes établies en matière de droits de succession. En cas d'insuffisance d'évaluation, l'amende du double droit ne peut-être exigée des héritiers de l'auteur de la déclaration. On doit en dire autant de l'amende encourue pour défaut de déclaration. Mais les héritiers doivent rectifier ou compléter la déclaration, sinon ils sont passibles de dommages-intérêts (1).

276. Il n'y a pas de solidarité établie contre les débiteurs des amendes; mais la contravention étant un fait indivisible, chaque contrevenant est passible de toute l'amende due à raison de la contravention. Ainsi, les amendes pour omission, fausse évaluation de l'actif, exagération du passif, sont supportées pour les parts respectives que les contrevenants ont à payer dans les droits exigibles, parce que chaque déclarant est en contravention pour cette part. Quand ceux à qui la loi impose l'obligation de faire la déclaration n'ont pas de parts déterminées, la dette de l'amende est indivisible comme la contravention. Il en est de même pour l'amende fixe; il y a autant d'amendes à payer qu'il y a de contrevenants.

277. Nous avons déjà vu, au numéro 4, que l'article 29 de la loi du 31 mai 1824 réservait au roi la faculté d'accorder remise ou modération des droits et amendes, dans des cas particuliers ou dans l'intérêt général, et que cette disposition doit être mise en rapport avec l'article 112 de la Constitution, qui veut que nulle exception ou modération d'impôt ne puisse être établie que par une loi, et avec l'article 73 de la même Constitution, qui

(1) *Suprà*, n° 250. Décisions, 19 décembre 1838, 23 juin 1843, 18 mai 1860 (*Journal*, n°s 1707, 3022, 8596); Ypres, 5 mars 1858 (*Journal*, n° 7925).

L'amende encourue à raison d'une omission dans une déclaration de succession n'est pas éteinte par le décès de l'héritier qui a déposé une déclaration rectificative après le délai fixé par l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851. Déc. B., 27 octobre 1868 (*Journal*, n° 10804).

permet au roi de remettre ou de réduire les peines. Il résulte de la combinaison de ces textes que le gouvernement peut, en toute circonstance, faire remise totale ou partielle des amendes encourues par ceux qui contreviennent aux règles relatives aux déclarations de succession (1).

(1) Voir circulaire du 12 juin 1851, n° 419. C'est par voie de requête au roi que les parties doivent agir pour la remise ou la modération des amendes.

SECTION III.

EXPERTISE ET AUTRES MOYENS DE PREUVE.

Sommaire.

278. Expertise. Pour quelles espèces de biens l'administration peut demander l'expertise.
279. Faut-il que l'insuffisance d'évaluation ne puisse être constatée autrement?
280. L'expertise doit-elle porter sur tous les biens déclarés, et être requise contre tous les héritiers?
281. A quel moment peut-elle être demandée?
282. Procédure relative à l'expertise. Par quelle loi cette procédure est régie.
283. Tribunal compétent.
284. Formalités relatives à la nomination des experts. Sommation et notification de la sommation.
285. Jugement qui nomme le troisième expert.
286. Prestation de serment des experts.
287. Récusation des experts, ou refus d'acceptation de la part des experts.
288. Sommation aux parties d'être présentes à l'expertise.
289. Mode de procéder des experts; rédaction et dépôt du rapport.
290. Y a-t-il lieu de faire homologuer le rapport?
291. Le tribunal peut-il s'écarter de l'évaluation faite par les experts?
292. En cas d'annulation de l'expertise, à qui appartient la désignation des nouveaux experts.
293. Effets de l'expertise.
294. Tarif applicable aux frais de l'expertise.
295. Présomptions établies en faveur du fisc.
296. Preuves. Modes de preuve admis.

297. Serment et interrogatoire sur faits et articles.
298. Preuve par commune renommée.
299. Apposition de scellés; intervention à l'inventaire.

278. Expertise. — Quand les parties n'ont pas fait constater la valeur des biens par une expertise préalable à la déclaration, dans les cas où la loi autorise ce mode d'évaluation, l'administration peut requérir l'expertise et contrôler l'estimation faite par les parties, mais seulement pour les biens indiqués dans la loi. En combinant les articles 13 et 19 de la loi du 17 décembre 1851, l'expertise peut être demandée pour établir les insuffisances d'évaluation : 1° des immeubles situés en Belgique; 2° des créances hypothécaires inscrites sur de pareils immeubles, et 3° des navires, barques et bateaux. Quant aux rentes perpétuelles hypothéquées, l'expertise est autorisée dans le cas seulement où les parties déclarent une valeur au-dessous d'un capital formé de vingt fois la rente annuelle.

Pour les autres objets faisant partie de l'actif de la succession, tels qu'immeubles situés à l'étranger, rentes et créances hypothéquées sur de pareils immeubles, rentes viagères, effets publics, créances ordinaires, meubles corporels, l'administration ne peut avoir recours à l'expertise. Quand il s'agit de l'expertise préalable à la déclaration, l'article 19 de la loi comprend, dans la catégorie des biens pour lesquels cette expertise est autorisée, ceux repris sous la lettre H de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817, c'est-à-dire les meubles corporels et les rentes perpétuelles non hypothéquées. Mais, en ce qui concerne l'expertise qui peut être demandée par l'administration, l'article 19 ne mentionne plus ces biens; il ne parle que des immeubles situés dans le royaume, des créances hypothécaires y inscrites, ou des objets compris sous la lettre F de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817 (navires, barques et bateaux).

279. La loi dit que l'expertise peut être demandée, si l'insuffisance d'évaluation ne peut être constatée autrement. On doit

entendre par là que l'administration n'est pas obligée de requérir l'expertise lorsqu'elle a d'autres moyens de preuve pour établir l'insuffisance de l'estimation faite par les parties. Mais elle reste toujours seule juge de l'utilité de faire constater cette insuffisance par une expertise. Ainsi, les parties ne pourraient repousser la demande d'expertise en se basant sur une vente publique faite après le décès, et en prétendant que cette vente établit la valeur réelle des biens vendus (1).

280. L'administration n'est pas obligée de requérir l'expertise de tous les biens déclarés. Elle peut la demander pour les biens dont l'estimation lui paraît être en dessous de la valeur vénale au jour du décès. Dans ce cas, le résultat de l'expertise doit être apprécié en comparant le total du chiffre adopté par les experts au total du chiffre déclaré par les parties, pour tous les biens et objets expertisés (2).

L'expertise ne doit pas être demandée contre toutes les parties. L'administration peut la requérir contre un seul héritier, lorsque les autres ont fait une déclaration rectificative, ou lorsqu'ils ont déposé séparément une déclaration portant les biens à leur véritable valeur.

281. L'expertise ne peut être demandée par l'adminstration qu'après l'expiration du délai de six semaines accordé aux parties pour rectifier leur première déclaration. Elle doit être demandée dans les deux ans, à partir du jour de la déclaration (art. 26, n° 3, de la loi du 27 décembre 1817).

Les rectifications faites après les six semaines n'empêchent

(1) Cassation belge, 7 janvier 1834 (*Journal*, n° 188). Voir jugement du tribunal de Dinant du 15 mai 1858 (*Journal*, n° 8007). — L'administration a le droit de requérir une expertise toutes les fois que la valeur des immeubles lui paraît insuffisante, et il n'appartient pas aux tribunaux d'y mettre obstacle en fixant eux-mêmes la valeur vénale desdits immeubles.

On ne peut induire une fin de non-recevoir, de ce que le receveur a liquidé le droit sur le pied de la valeur déclarée, et exigé le payement de ce droit. Mons, 14 mars 1868 (*Journal*, n° 10604).

(2) Circulaire, 31 décembre 1851, § 14 (*Journal*, n° 5276). Voir n° 264.

pas l'administration de requérir l'expertise, sauf l'application de l'article 17 de la loi du 17 décembre 1851, en ce qui concerne la réduction de l'amende (1).

282. Quant à la procédure, l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851, qui remplace l'article 16 de la loi du 27 décembre 1817, s'occupe de cet objet, et détermine le tribunal compétent pour connaître des difficultés relatives à l'expertise. Il est reconnu qu'on doit avoir recours aux règles générales du droit commun, dans tous les cas qui ne sont pas prévus par la loi spéciale (2).

283. En matière de droit de mutation en ligne directe et de droit de succession, la juridiction compétente pour connaître tant de la forme que du fond, en tout ce qui concerne l'expertise, était le tribunal de première instance du lieu de l'ouverture de la succession (5e alinéa de l'article 19, loi du 17 décembre 1851). Le lieu de l'ouverture de la succession est celui où la déclaration a été déposée (3).

Lorsqu'il s'agit du droit de mutation par décès, la connaissance du fond et de la forme de l'expertise était réservée au tribunal de l'arrondissement de la situation des biens déclarés (7e alinéa de l'article précité). Si les biens pour lesquels l'administration requiert l'expertise étaient situés dans divers arrondissements, le tribunal de chaque arrondissement était compétent pour les biens situés dans son ressort (4).

Ces articles doivent être combinés avec la loi du 25 mars 1876 sur la compétence. Lorsque l'affaire est de nature a être jugée par le juge de paix, ce magistrat est compétent pour désigner les experts, comme il l'est pour connaître de la forme et du fond de la contestation (5).

(1) Voir n° 268.
(2) Cassation, 30 janvier 1824.
(3) Voir ci-dessus, n° 245.
(4) Argument de l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817.
(5) Voir, plus loin, n° 366.

284. Aux termes des alinéas 2 et 3 de l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851, la demande d'expertise est faite par exploit d'huissier, signifié à la partie déclarante, avec énonciation de la somme qui est présumée due pour le droit de succession ou de mutation et pour l'amende. L'exploit doit contenir la nomination de l'expert de l'administration et la sommation à la partie de nommer le sien dans la huitaine, sous peine de forclusion. Cette sommation est le premier acte de la procédure, et ne peut être remplacée ni par une contrainte, ni par une assignation directe à comparaître en justice. Elle est faite à la requête du ministre des finances, poursuite et diligence du directeur de l'enregistrement et des domaines de la province où le bureau de perception est établi (1). Elle est notifiée aux parties qui ont fait la déclaration, et contre lesquelles l'expertise est poursuivie, au domicile élu par ces parties dans la déclaration, sans cependant que la notification, faite à leur domicile réel, puisse être considérée comme nulle (2). Une seule copie doit être laissée pour toutes les parties, lorsque la notification est faite au domicile élu. Le 11e alinéa de l'article 19 porte en effet qu'une seule copie de tous les exploits, pièces et jugements concernant l'expertise sera laissée au domicile élu dans la déclaration, quel que soit le nombre des personnes intéressées.

Dans le cas où la déclaration a été déposée par le curateur à une succession vacante, laquelle succession a été, depuis, acceptée par un héritier, on a décidé que la demande d'expertise doit être notifiée à l'héritier (3).

285. Quand les parties ont désigné leur expert, ou quand le délai de huit jours est expiré sans que les parties aient pu se mettre d'accord pour nommer un expert ou sans l'avoir désigné, l'administration fait présenter au juge compétent une requête

(1) Resteau, n° 438.
(2) Resteau, n° 468.
(3) Décision belge, 18 janvier 1839 (*Journal*, n° 1757).

énonçant les faits et indiquant l'expert ou les experts qui ont été nommés. Dans la quinzaine, le tribunal nomme le troisième expert, et d'office, s'il y a lieu, un expert pour la partie défaillante. Le jugement de nomination est notifié aux parties et aux experts, dans la forme ordinaire (1), avec assignation aux experts de comparaître devant le juge délégué par le jugement de nomination, à l'effet de prêter serment et de fixer le jour où ils commenceront leurs opérations. Par le même acte, il est donné assignation aux parties pour être présentes à l'accomplissement de ces formalités.

Ces actes de la procédure peuvent être supprimés lorsque les parties, les experts et le receveur s'entendent pour l'indication des jours et heure auxquels les experts prêteront serment et feront connaître le jour fixé par eux pour le commencement de leurs travaux (2).

286. La loi ne trace aucune règle relativement à la prestation de serment des experts. Elle s'en réfère donc, sur ce point, au droit commun (3). L'article 305 du code de procédure dit que le tribunal désigne le juge-commissaire qui recevra le serment des experts. Mais le tribunal peut ordonner que les experts prêteront serment devant le juge de paix du canton où il doit être procédé à l'expertise (4). Sans cette délégation, les juges de paix

(1) Article 307 du code de procédure civile.

(2) La circulaire du 31 décembre 1851, § 14, porte : « En ce qui concerne les experts, on pourrait se dispenser de leur faire aucune notification ou sommation, s'ils déclaraient (par écrit, sur papier timbré) avoir reçu communication de leur nomination, en désignant le lieu, le jour et l'heure où ils prêteront serment. Les receveurs s'appliqueront à introduire cette simplification, qui aurait pour résultat de réduire les frais d'expertise. La partie elle-même pourrait signer une adhésion au jugement et se déclarer notifiée des lieu, jour et heure de la prestation de serment et de l'opération des experts. » (*Journal*, n° 5276).

(3) Cassation belge, 2 février 1836 (*Journal*, n° 644).

(4) La circulaire du 31 décembre 1851 prescrit aux receveurs de solliciter cette délégation, chaque fois qu'elle peut avoir pour effet de diminuer les frais de l'expertise.

n'ont aucune qualité pour recevoir le serment des experts.

287. En cas de récusation d'un expert, on doit suivre les règles tracées par le code de procédure civile dans ses articles 308 et suivants. Si un expert refuse la mission qui lui est offerte, ou s'il ne se présente pas pour prêter serment, il est encore procédé conformément à l'article 316 du code de procédure (1).

288. Le procès-verbal de prestation de serment indique le lieu, le jour et l'heure fixés par les experts pour le commencement de leurs opérations. La présence des parties vaut sommation d'assister à cette séance. En cas d'absence, les parties doi-

(1) Le délai fixé par l'article 309 du code de procédure civile pour récuser un expert n'est pas prolongé de vingt-quatre heures parce que le dernier jour de ce délai est un jour de fête légale. Arlon, 25 juin 1873 (*Journal*, n° 12102).

Le notaire, conseil des parties et choisi par elles comme expert, peut être récusé. Bruges, 11 août 1873 (*Journal*, n° 12252). — L'administration peut récuser le notaire rédacteur de la déclaration de succession. Audenarde, 12 août 1874 (*Journal*, n° 12500). — Même tribunal, 9 décembre 1874 (*Journal*, n° 12592).

Bien que trois jours se soient écoulés depuis la nomination d'un expert, la partie peut encore le récuser en prouvant que la cause de la récusation n'est venue à sa connaissance que dans les trois jours qui ont précédé la récusation. Mais la récusation est tardive après la prestation de serment des experts, sauf le droit pour la partie de demander la nullité de l'expertise elle-même, en se basant sur les faits invoqués à l'appui de la récusation.

On ne peut récuser comme expert ni reprocher comme témoin un fonctionnaire public à raison des rapports qu'il aurait adressés à ses supérieurs dans l'exercice de ses fonctions; mais on peut récuser et reprocher le géomètre du cadastre qui, consulté par le receveur des droits de succession, a fourni les évaluations insérées dans son rapport à l'administration supérieure, rapport ayant déterminé cette dernière à autoriser l'expertise pour cause d'insuffisance de la valeur déclarée. Bruxelles, 5 février 1873 (*Journal*, n° 11945).

Ce sont les causes de récusation énumérées par l'article 378, et non celles énumérées par les articles 310 et 283 du code de procédure civile qui sont applicables aux experts appelés par la loi fiscale à procéder à l'évaluation des immeubles d'une hoirie, à l'effet de fixer le quantum des droits de succession.

On ne peut assimiler à un certificat sur les faits relatifs au procès un procès-verbal d'expertise où l'expert récusé a fait connaître son opinion sur la valeur de partie des immeubles en litige, à propos d'une autre instance terminée, où ces biens ont été l'objet d'une expertise comme faisant partie d'une autre succession. Namur, 14 février 1873 (*Journal*, n° 11999).

vent être sommées de se trouver aux jour, heure et lieu que les experts ont indiqués (art. 315 du code de procédure civile). Quant à la question de savoir si les parties doivent être sommées d'assister aux opérations ultérieures, elle doit être résolue comme en matière ordinaire (1).

289. Les trois experts doivent procéder simultanément aux opérations de l'expertise et en faire rapport. L'estimation faite par la majorité détermine définitivement la valeur des biens. Si chacun des trois experts émet un avis qui diffère des avis émis par les deux autres experts, l'estimation moyenne établit cette valeur (loi du 17 décembre 1851, art. 19). Les experts doivent évaluer les biens article par article, tels qu'ils ont été déclarés, et ils doivent déterminer la valeur vénale au jour du décès.

La rédaction du rapport se fait d'après les règles du droit commun (article 317 du code de procédure civile). Le projet primitif de la loi du 17 décembre 1851 disait que le rapport des experts devait être motivé. Sur la proposition de la section centrale de la chambre des représentants, le mot *motivé* a été supprimé. Il en résulte que l'absence de motifs n'est pas une cause de nullité de l'expertise (2).

(1) Cassation belge, 31 mai 1836; Dalloz, *Rép.*, v° *Expertise*, n°s 209 et suivants.

(2) La présence d'une des parties intéressées aux opérations et à la délibération des experts est une cause de nullité de l'expertise. Gand, 13 août 1866 (*Journal*, n° 10292).

L'article 19 de la loi du 17 décembre 1851, qui exige que les trois experts procèdent simultanément aux opérations de l'expertise, ne s'applique pas aux opérations préliminaires; un des experts peut, sans l'assistance des autres, visiter des points de comparaison, sans qu'il y ait nullité.

La loi ne prescrit pas, à peine de nullité, l'évaluation séparée de chacun des immeubles sur lesquels porte l'expertise; il suffit, dans le cas d'une évaluation globale, qu'il y ait certitude que les experts ont été bien fixés sur l'identité et le nombre des immeubles.

Le rapport des experts qui n'indique pas formellement l'époque prise en considération pour l'évaluation des biens échappe à toute critique si l'assistance, les dires et observations des parties ont rendu impossible toute erreur à ce égard. Namur, 28 mai 1874 (*Journal*, n° 12422).

Le dépôt du rapport doit être fait au greffe du tribunal compétent.

290. Lorsqu'il s'agit de poursuivre l'instance, après le dépôt du rapport des experts, l'administration doit-elle faire homologuer le rapport, ou peut-elle agir par voie de contrainte? Plusieurs arrêts de la cour de La Haye avaient décidé que l'homologation n'était pas nécessaire, que l'administration devait agir directement par voie de contrainte (1); mais la cour de Bruxelles et le tribunal de Charleroi se sont prononcés dans le sens opposé (2). Par circulaire du 27 juin 1857, l'administration a prescrit aux receveurs de se conformer à cette dernière jurisprudence. D'après cette circulaire, la procédure en homologation s'instruit par assignation, sans constitution d'avoué, et la cause est instruite par mémoires respectivement signifiés. L'assignation contient en même temps signification d'une expédition du rapport des experts. Lorsque le tribunal a homologué le rapport et condamné en conséquence le contribuable au payement des sommes réclamées par le fisc, on en poursuit le recouvrement par voie d'exécution du jugement obtenu, sans recours à la contrainte.

291. En adoptant cette solution, il importe cependant de faire remarquer que la loi du 17 décembre 1851 a dérogé aux articles 322 et 323 du code de procédure civile. D'après ces articles, si les juges ne trouvent point, dans le rapport des experts, les éclaircissements suffisants, ils peuvent ordonner d'office une nouvelle expertise, par un ou plusieurs experts, qu'ils nomment également d'office, et qui peuvent demander aux précédents experts les renseignements qu'ils trouvent convenable. De plus, les juges ne sont point astreints à suivre l'avis des experts, si leur conviction s'y oppose. Puisque les experts ne doivent plus

(1) Arrêts des 9 novembre 1821 et 20 juin 1822.

(2) Arrêt du 22 mars 1827; jugement du tribunal de Charleroi, 20 février 1857 (*Journal*, n° 7655).

motiver leur rapport, et puisque leur évaluation est définitive et sans appel, comme le disait la section centrale. le tribunal ne peut ordonner d'office une nouvelle expertise, ni se refuser à admettre l'évaluation des experts. Sa mission consiste uniquement à vérifier, quant à la forme, si toutes les prescriptions substantielles ont été observées, et, quant au fond, si l'expertise porte sur les biens à l'égard desquels elle a été demandée; enfin, si l'évaluation a pour objet la valeur vénale au jour du décès.

292. Lorsque l'expertise est annulée pour défaut de forme ou inobservation de la loi, par qui les nouveaux experts doivent-ils être désignés? Un arrêt de la cour de cassation de Belgique a décidé que, dans cette matière, le juge doit concilier la loi spéciale et les règles générales tracées par le code de procédure civile. Partant de là, on peut admettre que le juge doit plutôt se conformer aux prescriptions de l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851 qu'à celles de l'article 322 du code de procédure; en effet, rien ne s'oppose à ce qu'on applique les prescriptions établies pour la première nomination des experts à la nomination à faire après l'annulation de l'expertise. Le juge ne doit donc pas nommer d'office ces experts. Il doit laisser à chaque partie le choix de son expert, et se réserver la désignation du troisième.

293. L'alinéa 10 de l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851 détermine les effets de l'expertise : « Si l'estimation résultant du rapport des experts excède d'un huitième au moins l'évaluation totale des biens expertisés, telle qu'elle est énoncée dans la déclaration, les frais d'expertise seront supportés par la partie déclarante, et, dans le cas contraire, par l'État. » Nous avons vu que cette disposition doit être appliquée à l'amende (1).

Les parties doivent, dans tous les cas, payer le droit sur le supplément, s'il y en a. La loi ne prévoit pas l'hypothèse où l'expertise établit une valeur inférieure à celle déclarée. Nous exa-

(1) Voir n° 264.

minerons plus loin si, dans cette hypothèse, les parties peuvent réclamer la restitution des droits payés sur l'excédant de l'évaluation (1).

294. Pour la taxe des frais, on doit suivre les prescriptions de l'article 319 du code de procédure civile et le tarif du 16 février 1807 (2).

295. PRÉSOMPTIONS. — A part l'expertise, la loi crée au profit du fisc certaines présomptions qui dispensent l'administration de faire la preuve. Ainsi, l'article 18 de la loi du 17 décembre 1851 dit que la demande du droit de succession, du droit de mutation et des amendes pour défaut de déclaration ou pour omission de biens sera, jusqu'à preuve contraire, suffisamment établie par des actes passés par le défunt, à son profit ou à sa requête, et constatant sa propriété.

Le même article considère également comme présomptions : l'inscription du nom du défunt au rôle des contributions foncières, et le payement par lui fait d'après ce rôle; — l'inscription de rentes et créances hypothécaires existant au profit du défunt aux registres des conservateurs des hypothèques; — l'inscription de créances sur l'État, sous le nom du défunt, au grand-livre de la dette publique; — quant aux obligations, actions ou autres créances sur les provinces, communes et éta-

(1) Voir n° 344.

(2) L'article 319 dit que les vacations des experts seront taxées par le président au bas de la minute de leur rapport, et qu'il en sera délivré exécutoire contre la partie qui a requis l'expertise ou qui l'a poursuivie, si elle a été ordonnée d'office. Les articles 159, 160, 161 et 162 du tarif déterminent le taux des vacations, frais de voyage, etc.

Les experts ne peuvent porter dans leur état de frais une somme globale pour confection de plans et pour travail extraordinaire de cabinet et renseignements recueillis par eux; ils sont tenus de détailler les vacations nécessitées par ces devoirs. Liége, 20 mars 1869 (*Journal*, n° 10861).

Les experts qui ont terminé leurs opérations et fait taxer leur état de frais ne sont pas fondés à poursuivre le payement de cet état avant d'avoir déposé leur rapport au greffe du tribunal. — Sont, par suite, irréguliers et inopérants l'exécutoire délivré avant le dépôt du rapport, et le commandement notifié en conséquence. Tournai, 10 avril 1876 (*Journal*, n° 12975).

blissements publics du royaume, l'inscription au nom du défunt dans leurs registres et comptes.

L'Exposé des motifs de la loi justifie et explique clairement ces dispositions, qui d'ailleurs n'ont donné lieu à aucune discussion. Nous nous bornerons à le transcrire : « A l'instar de ce que porte l'article 12 de la loi du 22 frimaire an VII sur l'enregistrement, l'article 18 établit une présomption légale dont certains faits, certains actes, précisés par la loi, constituent la base, et qui sont suffisants pour autoriser la demande de l'impôt, le contribuable entier de repousser l'action par la preuve contraire.

« Attacher cette autorité aux actes passés par le défunt lui-même, ou aux actes faits à son profit ou à sa requête, lorsque les uns et les autres font connaître sa propriété, n'est au fond qu'étendre à la perception de l'impôt un moyen de preuve dont le droit commun abandonne l'appréciation à la prudence des magistrats dans les causes ordinaires.

« Réputer propriétaire celui qui exerce des actes dérivant du droit de propriété ou qui, dans des actes émanés de tiers, est déclaré propriétaire et tire profit de cette qualité, c'est plus que conclure du connu à l'inconnu; c'est faire une véritable preuve, puisque l'on se base sur des faits dont la source habituelle, sinon nécessaire, est la propriété.

« Ainsi une poursuite pour omission ou défaut de déclaration, fondée sur de pareils faits, se produit avec tous les caractères de la vérité, et, dans les cas bien rares où les faits seraient trompeurs, les contribuables produiront sans peine la preuve contraire qui arrêtera l'action.

« D'autre part, l'inscription d'une personne au rôle de la contribution foncière et les payements faits par elle, d'après ce rôle, doivent être considérés comme établissant la possession dans son chef; or, la possession est la présomption la plus forte de la propriété, si elle n'en est le titre incontestable, et la loi bursale ne fait que se conformer au droit commun lorsque, cherchant

la preuve de l'existence d'un immeuble dans l'hérédité, elle s'appuie sur la possession exercée par le défunt. Si, en fait, il existe des personnes inscrites au rôle foncier, ayant acquitté la contribution sans pourtant être propriétaires, quoi de plus facile que la preuve contraire à la présomption légale?

« Lorsque des titres établissent, dans le chef du défunt, la propriété de rentes et créances, les inscriptions hypothécaires existantes au jour du décès, si elles ne forment preuve matérielle, fournissent au moins des présomptions graves et concordantes de l'existence de ces rentes et créances dans la succession. En ce point, la disposition de l'article 18 rentre encore dans l'esprit de la loi commune qui permet au magistrat d'attacher à de pareilles présomptions la valeur d'une preuve. Après l'échéance des termes dans lesquels les créances sont stipulées payables, les inscriptions hypothécaires prises pour ces créances, lorsque la radiation n'en a pas eu lieu, fournissent encore les mêmes présomptions; car combien de fois n'arrive-t-il pas que les créanciers, ayant toute la garantie désirable, ne songent aucunement à demander le remboursement de sommes dont le placement ne doit pas leur inspirer de l'inquiétude?

« Les renouvellements d'inscription prouvent très-souvent qu'ils ont rapport à des créances dont le terme d'exigibilité est passé depuis plusieurs années.

« Il semble superflu d'insister sur la foi due aux livres des dettes nationales et aux registres et comptes des provinces, communes et établissements publics, lorsque ces documents présentent le défunt comme créancier.

« Du reste, l'emploi des moyens proposés, loin d'aggraver la condition de la généralité des contribuables, tend à arriver à la répartition égale de l'impôt en réprimant la fraude (1). »

(1) Voici quelques cas d'application :

Le § 1er de l'article 18 de la loi du 17 décembre 1851 ne renferme aucune

296. Modes de preuve du droit commun. — L'administration est autorisée à faire constater selon les règles et par tous les moyens établis par le droit commun, à l'exception toutefois du serment, l'omission ou la fausse estimation des biens de la succession, l'exagération des dettes ou la simulation de dettes qui ne font pas partie du passif (art. 22, loi du 17 décembre 1851). L'article 20 de la loi dit encore que les insuffisances d'évaluation pour les biens situés à l'étranger pourront être établies par des actes et pièces qui en feront connaître la valeur.

Déjà sous la loi du 27 décembre 1817, qui cependant imposait aux parties l'obligation de confirmer par serment la déclaration de succession, il était reconnu que l'administration pouvait faire constater les contraventions à l'aide des moyens de preuve du droit commun. Les auteurs de la loi du 17 décembre 1851 ont

condition quant à la date des actes passés par le défunt, et s'applique aux meubles et créances comme aux immeubles.

— Une déclaration de succession dans laquelle le défunt a exposé qu'il était propriétaire de la moitié de certaines créances chirographaires et qu'il recueillait l'autre moitié par succession, constitue un acte suffisant pour justifier la demande de l'amende pour omission desdites créances dans la déclaration de *sa* succession. Bruges, 2 mai 1870 (*Journal*, n° 11234).

— Il y a preuve suffisante de l'omission de valeurs mobilières et, par suite, le droit de succession et l'amende égale à deux fois le droit sont exigibles, si ces valeurs, qui formaient la majeure partie de l'avoir du *de cujus*, lui ont été attribuées lors d'un partage opéré cinq mois avant son décès, et s'il est constant que le défunt n'a pu s'en dépouiller de son vivant. Mons, 19 mars 1870 (*Journal*, n° 11190).

— La demande du droit de succession est suffisamment justifiée, jusqu'à preuve contraire, par les inscriptions existantes au profit du défunt aux registres des conservateurs des hypothèques, peu importe qu'elles aient été prises en Belgique ou à l'étranger. Arlon, 22 juillet 1868 (*Journal*, n° 10677).

— Il y a preuve suffisante d'une omission d'immeubles lorsque l'administration produit les actes d'acquisition des biens omis, dans lesquels le *de cujus* comparaît comme acquéreur en nom personnel, ainsi que les rôles de la contribution foncière où son nom est inscrit.

L'héritier soutiendrait vainement que ces biens n'ont été acquis par le défunt que comme mandataire et qu'ils ne sont jamais entrés dans son patrimoine, alors qu'il ne produit, à l'appui de son allégation, que des documents sans date certaine antérieure aux actes d'acquisition. Bruxelles, 20 juillet 1873

érigé en disposition légale ce qui n'était que de jurisprudence. Aujourd'hui donc, il n'y a plus de doute. L'administration peut prouver par titres, aveux, par témoins même, par présomptions graves, précises et concordantes les contraventions à la loi (1).

297. Le seul mode de preuve exclu d'une manière absolue est le serment. On devrait en dire autant de l'interrogatoire sur faits et articles, puisque, d'après l'arrêté royal du 4 novembre 1814, toute partie interrogée sur faits et articles doit prêter

(*Journal*, n° 12209); ce jugement a été confirmé par arrêt de la cour d'appel du 22 octobre 1874 (*Journal*, n° 12554).

— Il y a preuve suffisante de l'omission de valeurs mobilières quand l'héritier, à une époque voisine du décès du *de cujus*, a fait des prêts hypothécaires et des acquisitions d'immeubles au moyen de sommes qu'il n'a pu avoir en sa possession que pour les avoir trouvées dans l'actif héréditaire. Namur, 18 février 1875 (*Journal*, n° 12615).

— La réalisation d'un credit est prouvée par une délibération du conseil de famille qui autorise le tuteur à consentir que l'inscription prise au profit du défunt soit primée par l'inscription à prendre au profit d'un tiers par le motif que cette mesure permettrait au débiteur de se libérer plus facilement envers la succession. En conséquence, la somme doit être portée à l'actif de la succession. La délibération du conseil est un titre qui peut être invoqué par le fisc. Namur, 30 juillet 1875 (*Journal*, n° 12739).

— Lorsque l'administration a établi, conformément à l'article 18 de la loi du 17 décembre 1851, l'existence d'une créance hypothécaire d'une valeur supérieure à 150 francs, il incombe aux héritiers, opposants à la contrainte, de rapporter la preuve écrite de l'extinction de cette créance; ils ne sont pas recevables à prouver par témoins que le *de cujus* avait remis au débiteur la grosse du titre constitutif. Audenarde, 16 juin 1871 (*Journal*, n° 11499).

— Quand l'administration, en invoquant l'article 18 et en se basant sur l'inscription au cadastre du *de cujus*, en qualité de proprietaire de divers immeubles dont la moitié seulement a été portée dans la déclaration de succession, réclame le dépôt d'une déclaration rectificative pour l'autre moitié, l'héritier peut, comme moyen de preuve contraire, remonter, à défaut de titres et s'il s'agit d'un patrimoine ancien, à la source de la propriété et justifier celle-ci, au besoin, par la possession. Neufchâteau, 16 mars 1872 (*Journal*, n° 11786).

(1) La preuve d'omission de meubles dans une déclaration de succession peut se faire par les voies de droit commun, et ainsi par expertise et par enquête Cass. belge, 14 novembre 1851 (*Journal*, n° 5325).

Pour démontrer les omissions frauduleuses, l'administration a le droit d'in-

serment avant de répondre. Cependant, il résulte des discussions qui ont eu lieu dans les chambres législatives, que les

voquer les faits de comptabilité concernant l'état de tutelle du défunt, ainsi que des présomptions graves, précises et concordantes. Elle doit de plus être admise à la preuve testimoniale. Namur, 5 avril 1855 (*Journal*, nº 6886).

— La demande des droits de succession et des amendes pour omission d'immeubles est, jusqu'à preuve contraire, suffisamment établie par la production d'actes passés par le défunt, à son profit ou à sa requête, et constatant qu'à un moment donné de sa vie il était propriétaire des biens omis.

L'administration a qualité pour contester l'existence juridique des conventions qu'on lui oppose et la force probante des pièces produites en terme de preuve contraire. Bruges, 15 avril 1867 (*Journal*, nº 10447).— Le pourvoi dirigé contre ce jugement a été rejeté par arrêt de la cour de cassation du 30 juillet 1868 (*Journal*, nº 10932). — La cour décide que le juge peut, sans violer aucune loi, décider : 1º que des immeubles fictivement transmis à une prétendue société qualifiée de mainmorte illicite, sont restés dans le domaine de celui qui avait tenté d'en opérer la transmission ; 2º que les héritiers de ce dernier doivent payer sur ces immeubles les droits et amendes s'ils ont omis de les faire figurer dans la déclaration de succession. La cour décide encore que la propriété ne pouvant pas être incertaine, les héritiers qui ont accepté la succession prétendraient vainement se soustraire aux effets absolus de la saisine légale en exprimant l'intention de respecter le fait illicite de leur auteur.

La présomption légale que l'administration tire d'un acte de société civile par actions constatant que le défunt a été reconnu et a agi comme propriétaire d'un certain nombre d'actions, et qu'elle invoque pour établir l'omission de ces actions dans la déclaration de succession, peut être combattue par les héritiers par tous moyens de preuve, alors surtout que la constitution de la société remonte a un grand nombre d'années, et que la nature et les circonstances de la participation du *de cujus*, ainsi que l'objet et les conditions du contrat de société, impliquent l'idée d'une réalisation plus ou moins prochaine de ces actions et ont même eu cette réalisation pour but et pour conséquence.

Lorsque semblables actions, fussent-elles de nature immobilière, ont été, par le contrat de société, stipulées nominales et cessibles par la voie de l'endossement et de l'inscription sur un registre à ce destiné, l'administration ne peut, pour faire admettre la présomption de l'article 18, contester la validité des cessions d'actions consenties par le défunt dans la forme autorisée par les statuts. Gand, 12 août 1867 (*Journal*, nº 10513).

— Lorsque, dans une transaction avenue entre les légataires du mari et l'héritier de la femme, les droits de celui-ci dans la communauté et le montant des reprises qu'il avait à exercer ont été fixés à une somme supérieure à celle portée dans la déclaration de succession, il y a preuve suffisante d'une omission de valeurs, et cet héritier doit acquitter les droits et amendes de ce chef. Bruxelles, 22 juin 1867 (*Journal*, nº 10330).

— La possession matérielle de meubles ne suffit pas pour établir la propriété,

parties peuvent être interrogées, mais sans prestation de serment. On doit donc appliquer les dispositions du code de pro-

s'il résulte d'une enquête que le détenteur n'a pas possédé à titre de propriétaire exclusif. En conséquence, la déclaration de la succession d'un tel possesseur ne doit comprendre que la part à laquelle il a droit dans ces meubles. Gand, 16 décembre 1868 (*Journal*, n° 10817).

— L'administration, pour établir une omission de valeurs mobilières dans la déclaration que la femme légataire universelle de son mari a déposée de la succession de ce dernier, est fondée à invoquer la déclaration de la succession de la femme, alors que la présomption de fraude qui en résulte est corroborée par les faits et circonstances de la cause. Bruges, 15 juillet 1872 (*Journal*, n° 11791).

— L'administration est recevable à prouver, par tous moyens légaux, témoins compris, les faits destinés à établir qu'un acte de partage intervenu entre un oncle et son neveu et par lequel la nue propriété de tous les biens indivis entre eux est attribuée au neveu, tandis que l'usufruit est attribué à l'oncle, constitue un acte simulé, qui n'a eu d'autre but que de soustraire le neveu au payement des droits dus sur la succession de l'oncle, décédé peu après le partage. Bruxelles, 8 mars 1873 (*Journal*, n° 12082).

— L'existence, au jour du décès, d'une inscription hypothécaire suffit pour établir, jusqu'à preuve contraire, la demande du droit de succession et de l'amende pour défaut de déclaration de la créance. La simple allégation du déclarant que cette inscription n'avait plus sa raison d'être, la créance ayant été remboursée au défunt, est inopérante pour énerver la force de cette présomption.

Lorsque le défunt a, dix jours avant son décès, vendu des immeubles pour un prix payé comptant, l'administration est en droit d'exiger que cette somme soit comprise dans la déclaration de succession, alors que les héritiers n'invoquent aucun fait susceptible d'être établi à l'aide de preuves ou même de présomptions et qui soit de nature à démontrer que le *de cujus* ne possédait plus le prix de vente au jour de son décès. Mons, 4 juillet 1874 (*Journal*, n° 12446).

— L'administration n'est pas fondée à rejeter du passif d'une succession une dette résultant d'un billet à ordre notarié parce que l'obligation a été passée en brevet au lieu de l'être en minute. Mais, bien que l'acte ait été enregistré régulièrement dans le délai légal, elle est recevable à prouver, même par témoins, que cette obligation est frauduleuse et sans cause, et qu'elle n'a été imaginée que pour frauder les droits dus à l'État. Tongres, 8 mai 1872 (*Journal*, n° 11788).

— L'administration est recevable à prouver par témoins l'omission de valeurs mobilières, même lorsque l'objet de la demande excède 150 francs, s'il existe un commencement de preuve par écrit qui rend vraisemblable le fait de l'omission, ou si l'administration n'a pu se procurer une preuve écrite de ce fait. Termonde, 22 février 1868 (*Journal*, n° 10659).

cédure, et considérer l'arrêté royal du 4 novembre comme aboli en matière de droit de succession (1).

298. On ne peut considérer la commune renommée comme moyen de preuve; elle n'est généralement pas admise en droit commun et il faut un texte formel de loi pour qu'elle soit autorisée. Or, la loi fiscale ne permet de recourir qu'à l'expertise, aux présomptions établies par l'article 18 de la loi du 17 décembre 1851, et aux moyens de preuve du droit commun. Elle ne parle pas de la preuve par commune renommée. Donc cette preuve est exclue (2).

299. Quant à l'apposition des scellés et à l'intervention à l'inventaire, l'administration n'a pas le droit d'avoir recours à ces mesures, qui ne peuvent être comprises dans les moyens de preuve établis par le droit commun. S'il est vrai que le droit commun accorde aux créanciers la faculté de faire apposer les scellés, d'en requérir la levée et de requérir la confection d'un inventaire (3), il est à remarquer que ces dispositions n'entendent parler que des créanciers du défunt (4). Le fisc n'est pas créancier du défunt, du chef des droits de succession. En supposant même que les créanciers de l'héritier aient également le droit de requérir l'apposition des scellés, ce principe devrait nécessairement être limité à ceux qui ont une créance certaine, sinon liquide. L'État n'a pas une créance de cette nature à la charge des héritiers. Il doit prouver que la succession est passible de l'impôt, et cette preuve ne peut être fournie qu'à la suite de la déclaration à faire par les héritiers et légataires universels. Jusque-là, il n'a qu'une créance conditionnelle qui ne

(1) Voir les discussions dans les séances de la chambre des représentants des 28 juin et 1er juillet 1851, et du sénat du 25 novembre 1851. — Voir articles 324 et suivants du code de procédure civile.

(2) *Contrà*, *Moniteur du notariat*, n° 959.

(3) Articles 909, 2°, 930 et 941 du code de procédure civile.

(4) BONCENNE, sur l'article 909; DEMOLOMBE, *Droit civil*, t. VIII, n° 627.

donne pas qualité pour agir. D'ailleurs, lors des discussions qui ont eu lieu dans les chambres législatives, le ministre des finances a implicitement reconnu que le fisc n'a aucune qualité pour requérir l'apposition des scellés (1).

(1) Voir séance du sénat du 25 novembre 1851. — Arrêt de la cour du Luxembourg du 19 juillet 1861 (*Monit. du notariat*, 1862, p. 2); jugement du juge de paix de Liége, 3 janvier 1858 (*Monit. du notariat*, 1858, p. 277).

CHAPITRE IV.

PAYEMENT DES DROITS.

SECTION I.

DÉBITEURS DES DROITS DE SUCCESSION ET DE MUTATION.

Sommaire.

300. Dans quelles proportions les héritiers et légataires sont débiteurs des droits de succession envers le trésor public.
301. Sens des mots *en proportion de ce qu'ils recueillent.*
302. De quelle manière la loi établit la solidarité. — Application du principe de l'article 873 du code civil.
303. Comment sont tenus les héritiers qui acceptent la succession sous bénéfice d'inventaire, et les héritiers qui renoncent à la succession.
304. Comment sont tenus les exécuteurs testamentaires, tuteurs, etc.
305. Qui est débiteur envers l'État lorsque le testateur a chargé un légataire de payer les droits.
306. Créanciers de l'héritier qui acceptent la succession du chef de leur débiteur.
307. Legs fait à un hospice.
308. Les modifications dans la position des héritiers, après la déclaration de succession, changent-elles leurs obligations envers le trésor public?
309 Débiteurs des droits qui sont dus sur la nue propriété et dont le paye-

ment est en suspens à raison de l'usufruit. — Les héritiers de l'usufruitier peuvent-ils être tenus de ces droits?
310. Débiteurs des droits en cas de dévolution de fidéicommis.
311. Application des règles qui précèdent au droit de mutation en ligne directe et au droit de mutation par décès.
312. Qui doit *contribuer* à la dette?
313. Recours ouvert à ceux qui ont payé au delà de leur part.
314. Remise et modération des droits.

300. Dans l'examen de la matière qui fait l'objet de ce paragraphe, il y a lieu de distinguer l'obligation à la dette et la contribution à la dette. En d'autres termes, il convient d'analyser d'abord les rapports juridiques entre le fisc, créancier, d'une part, et les débiteurs des droits de succession et de mutation, d'autre part; ensuite, les rapports juridiques des débiteurs entre eux.

Quant à l'obligation envers l'État, l'article 2 de la loi du 27 décembre 1817 décrète en principe : 1° que les héritiers et légataires universels sont tenus envers le fisc, tant du droit dû pour la totalité de la succession, que des amendes encourues pour les contraventions, chacun en proportion de la part qu'il recueille ou acquiert; 2° que les légataires à titre universel, les légataires particuliers et les donataires sont tenus envers l'État du droit et des amendes, chacun pour ce qu'il recueille; 3° que les exécuteurs testamentaires, les curateurs de successions vacantes, les tuteurs de mineurs ou d'interdits sont tenus envers l'État des droits de succession et des amendes, en tant qu'il a dépendu d'eux de se conformer à la loi.

301. Les mots *chacun en proportion de la part qu'il recueille* ont été interprétés en ce sens que les légataires universels ou les héritiers sont tenus de tous les droits dus à raison de la succession, en tenant compte toutefois de la quote-part à laquelle leur qualité donne vocation. Ainsi, le légataire universel qui n'est pas en concours avec des réservataires est obligé envers l'État pour la totalité des droits, quels que soient les legs à titre universel ou

à titre particulier faits par le défunt, et quand même ces legs absorberaient toute l'hérédité. Ainsi encore, lorsqu'il y a plusieurs héritiers légitimes, ou plusieurs légataires universels, ou un légataire universel en concours avec des réservataires, la quote-part de chacun doit être déterminée d'après les règles du droit civil, et leur obligation envers le fisc est corrélative à cette quote-part (1).

302. Si la loi n'établit pas directement la solidarité, celle-ci existe néanmoins, jusqu'à concurrence des sommes qui sont dues pour les legs à titre universel et les legs particuliers, entre les bénéficiaires de ces legs d'un côté, et les héritiers ou légataires universels de l'autre côté. En effet, l'administration peut diriger son action soit contre les héritiers et légataires universels pour la totalité des droits, soit directement contre les légataires à titre universel ou les légataires particuliers pour les droits dus sur le legs que chacun recueille. Si donc il n'y a pas de solidarité entre les héritiers, ou entre les héritiers et les légataires universels, il n'en est pas de même entre eux et chaque légataire à titre uni-

(1) Arrêt de Bruxelles, 16 avril 1829; cet arrêt dit « que le § 3 de l'article 2 de la loi de 1817 ne déclare les légataires à titre universel, les légataires particuliers et les donataires actionnables par l'État, à raison des droits de succession et des amendes, que chacun pour ce qu'il a recueilli, de sorte que ces personnes ne peuvent jamais être tenues au delà de ce qu'elles recueillent effectivement; mais qu'il n'en est pas de même à l'égard des héritiers et légataires universels; que la loi ne les déclare point seulement actionnables du chef du droit de succession, chacun pour ce qu'il a réellement recueilli, ce qui les aurait placés sur la même ligne que les légataires à titre universel, particuliers et les donataires; mais qu'elle dit expressément que les héritiers sont responsables envers l'État du droit dû pour la totalité de la succession, chacun en proportion de ce qu'il recueille et acquiert, expressions qui indiquent nécessairement que, bien qu'en définitive les héritiers et légataires universels ne devront supporter les droits que chacun pour ce qu'il a recueilli ou acquis, néanmoins ils sont responsables vis-à-vis de l'État de l'avance de tous les droits dus de ce chef par la succession, responsabilité qui doit se régler en proportion de la part qu'ils ont dans la totalité, ainsi sur une portion qui peut être plus forte que celle qu'ils recueillent réellement, sauf toutefois leur recours contre les légataires à titre universel et les légataires particuliers, etc. »

versel et chaque légataire particulier, jusqu'à concurrence de la dette qui est imposée à ces derniers (1).

Ensuite, en vertu du privilége et de l'hypothèque légale que le fisc a sur tous les biens de l'hérédité, l'administration peut diriger son action, pour la totalité des droits de succession et de mutation, contre les détenteurs des objets soumis au privilége ou à l'hypothèque. Le principe de l'article 873 du code civil, qui déclare que les héritiers sont tenus personnellement pour leur part héréditaire, et hypothécairement pour le tout, reçoit son application. Lors donc que le défunt ne laisse en Belgique que des biens ou valeurs dont il a disposé à titre universel ou particulier, les légataires de ces biens, résidant ou domiciliés en Belgique, sont tenus personnellement des droits dus sur leurs legs. Mais, par suite du privilége ou de l'hypothèque du fisc, ils peuvent encore être tenus de tous les droits qui sont dus à raison des biens situés à l'étranger et par des héritiers domiciliés à l'étranger, et ce jusqu'à concurrence de la valeur des biens qu'ils possèdent et qui sont grevés de l'hypothèque de l'État.

203. L'héritier qui a accepté la succession sous bénéfice d'inventaire est tenu vis-à-vis de l'État de la même manière que l'héritier pur et simple. Mais l'héritier qui renonce régulièrement à la succession, même après avoir fait la déclaration, n'est plus obligé, pourvu, bien entendu, que, d'après les principes du droit civil, il soit encore admis à renoncer à la succession. Nous avons vu qu'en faisant la déclaration, il n'est pas censé accepter l'hérédité (2). Il n'a donc pris aucun engagement envers le trésor public.

La renonciation doit être faite régulièrement au greffe du tribunal civil de l'ouverture de la succession. Néanmoins le légataire particulier peut renoncer autrement que par une déclaration au greffe; l'article 784 du code civil ne lui est pas applicable. Il

(1) Décision belge, 28 février 1851 (*Journal*, n° 5418).

(2) Voir n° 217.

échappe donc au payement des droits de succession et de mutation, en prouvant, par un acte authentique ou autre titre faisant preuve envers le fisc, qu'il a renoncé à son legs. On peut étendre cette règle à tout légataire qui n'a pas la saisine (1).

Il est à remarquer que, dans le cas où des poursuites ont été commencées contre l'héritier ou le légataire avant sa renonciation, les frais de ces poursuites restent à sa charge. L'administration doit considérer comme débiteurs des droits ceux qui sont appelés, par la loi ou par la volonté du défunt, à recueillir l'héritage. Jusqu'à la renonciation, elle est obligée d'agir contre eux, et il est juste de leur faire supporter les frais qu'ils ont occasionnés par une renonciation tardive (2).

304. Lorqu'il y a des exécuteurs testamentaires, l'article 2 de la loi du 27 décembre 1817 les déclare débiteurs envers l'État, en tant seulement qu'il a dépendu d'eux de se conformer à la loi. La dette de ces mandataires dépend donc de la preuve, à fournir par l'administration, qu'ils ont été à même de faire la déclaration prescrite par l'article 4, et de faire acquitter les droits dus au trésor. Leur obligation n'exclut pas celle des héritiers et légataires. L'administration peut agir directement contre ces débiteurs (3).

Une décision belge du 1er juin 1866 porte : « Lorsque les exécuteurs testamentaires ont déposé la déclaration de succession, leurs obligations envers le trésor ne cessent pas, quoique leur mission soit accomplie quant aux volontés du défunt. En déposant la déclaration, ils ont assumé la responsabilité que la loi fait déconler de leur qualité d'exécuteur testamentaire, et l'acte par eux posé doit produire, à leur égard, les mêmes effets

(1) TROPLONG, *Dispositions entre-vifs et testamentaires*, n° 2155; RESTEAU, n° 106.

(2) Liége, 20 mars 1869 (*Journal*, n° 10879).

(3) Voir n° 229. Jugement du tribunal d'Anvers, 16 novembre 1844 (*Journal*, n° 3156).

que d'après [illegible] de la déclaration déposée par les héritiers ou légataires (1).

Cette décision ne peut être appliquée à l'exécuteur testamentaire qui a régulièrement rendu ses comptes et qui a payé les droits tels qu'ils ont été liquidés par le receveur. Les suppléments de droits qui peuvent être réclamés aussi longtemps que l'action du fisc n'est pas prescrite, doivent être poursuivis contre les héritiers ou légataires (2).

Les mêmes règles sont applicables aux tuteurs, pour les successions et legs recueillis par les mineurs ou interdits; aux curateurs de successions vacantes et aux curateurs de faillites.

305. Quand le testateur a chargé un de ses héritiers ou légataires de payer tous les droits qui pourront être dus à raison de sa succession, l'administration peut agir contre cet héritier ou légataire pour la totalité des droits, sans préjudice à son action contre les autres héritiers et légataires pour la part que chacun d'eux recueille.

306. En cas d'acceptation d'une succession par des créanciers de l'héritier, ceux-ci sont tenus vis-à-vis de l'État, comme l'héritier lui-même l'aurait été, mais jusqu'à concurrence seulement de leurs créances (3).

307. Quand un legs universel est fait à un hospice ou autre établissement public, les héritiers sont débiteurs des droits envers l'État, jusqu'au moment où l'hospice a accepté le legs, après avoir été autorisé par l'autorité compétente (4).

308. Lorsque, après la déclaration et les délais pour la recti-

(1) *Journal*, n° 10346.

(2) Tournai, 7 août 1867 (*Journal*, n° 10507).

(3) Voir n° 230.

(4) Décision belge, 14 juillet 1859 (*Journal*, 1859, p. 405). Aussi longtemps que l'autorisation d'accepter les libéralités faites aux établissements publics n'a pas été accordée, l'administration n'a aucune action pour exiger le payement des droits qui peuvent être dus à raison de ces libéralités. Il ne lui appartient pas davantage de provoquer la demande de cette autorisation; il s'agit là,

fication de la déclaration, la position des parties est modifiée quant à leurs droits dans l'hérédité, les modifications influent-elles sur leur qualité de débiteurs envers l'État? L'article 23 de la loi du 27 décembre 1817 dit que le droit de succession et les amendes doivent être acquittés ainsi qu'ils sont liquidés par le préposé, en vertu de la loi et *conformément à la déclaration*. Les héritiers restent donc tenus vis-à-vis du fisc, pour les droits liquidés d'après leur déclaration, sauf le cas où ils seraient autorisés à demander la restitution de ces droits, s'ils avaient été payés, et sauf leur recours contre ceux qui, en dernière analyse, doivent supporter l'impôt (1).

Cette solution n'est pas applicable à celui qui renonce à la succession, même après avoir fait la déclaration. Par la renonciation, il est censé n'avoir jamais été héritier, et la déclaration doit être présumée avoir été faite sous la réserve expresse du droit de renoncer.

309. Lorsque les droits dus pour des biens recueillis en nue propriété ont été tenus en suspens, ils doivent être acquittés au moment de l'extinction de l'usufruit. L'article 20 de la loi du 27 décembre 1817 déclare que celui qui parvient à la jouissance de la pleine propriété est débiteur de ces droits. La cour de cassation a jugé avec raison que l'on ne peut entendre par là le tiers acquéreur de l'usufruit et de la nue propriété. La disposition de l'article 20 doit être restreinte aux héritiers, légataires ou donataires de l'usufruitier ou du nu propriétaire. Le tiers acquéreur n'est qu'un simple détenteur des biens au sujet desquels le

en effet, d'une formalité dont l'accomplissement est abandonné exclusivement à l'initiative des administrateurs de ces établissements.

Mais, si l'administration acquiert la preuve qu'en fait, et indépendamment même de toute autorisation d'accepter, un legs institué dans les conditions ci-dessus a reçu son exécution, elle est fondée à réclamer l'impôt qui est dû de ce chef au trésor, sans qu'on puisse lui opposer l'inobservation de l'article 910 du code civil. Déc. B., 16 juin 1875 (*Journal*, n° 12752).

(1) Voir n° 345.

droit est dû, et il n'est passible, éventuellement, que de l'action hypothécaire qui peut encore appartenir au trésor public en vertu de l'article 3 de la loi du 27 décembre 1817 (1).

L'article 10 de cette loi déclare que les héritiers de l'usufruitier, qui ne font pas la déclaration de l'extinction de l'usufruit, sont tenus tant du droit que de l'amende, sauf à exercer leur recours, pour les droits seulement, contre celui qui est venu à la jouissance de la pleine propriété (2).

310. Pour le cas de fidéicommis, nous avons vu que, lors de la dévolution aux appelés, un droit est exigible. En principe, ce droit est dû par les appelés. Cependant l'article 10 de la loi 27 décembre 1817 déclare que ceux à qui incombe l'obligation de déclarer la dévolution, et qui n'exécutent pas cette obligation, sont tenus du droit et de l'amende, sauf leur recours, pour le droit seulement, contre ceux à qui les biens grevés de fidéicommis sont dévolus (3).

311. Toutes les règles sur l'obligation à la dette sont applicables au droit de mutation en ligne directe (art. 27 de la loi du du 17 décembre 1851). Quand une succession est dévolue à des héritiers en ligne directe, ils sont tenus vis-à-vis du fisc, non-seulement à raison des immeubles situés en Belgique et des créances hypothécaires grevant ces immeubles, pour lesquels ils doivent l'impôt, mais encore pour les legs à titre universel ou les legs particuliers, faits à des parents de la ligne collatérale ou à des personnes non parentes du défunt, et ayant pour objet même d'autres valeurs de la succession. La loi ne fait pas de distinction (4).

Si la succession est dévolue en partie à des parents de la ligne directe, en partie à des collatéraux, la dette incombe aux héri-

(1) Cass. belge, 14 juillet 1843 (*Journal*, n° 2927).
(2) Voir n° 231.
(3) Voir n° 234.
(4) Rutgeerts, n° 858.

tiers de l'une et de l'autre catégorie, suivant la nature des biens soumis à l'impôt, et d'après la part qui leur est acquise. Sauf les effets du droit de privilége et d'hypothèque, les parents de la ligne directe ne sont obligés envers l'État que pour l'impôt qui frappe les immeubles situés en Belgique et les rentes et créances qui grèvent hypothécairement des biens de cette nature.

Les mêmes principes sont applicables au droit de mutation par décès. Le dernier alinéa de l'article 2 de la loi du 27 décembre 1817 dit en toutes lettres : « Les dispositions contenues *dans cet article* sont également applicables à ce qui concerne le droit de mutation. » Cependant une décision de l'administration belge déclare que ce dernier alinéa ne se rapporte qu'à la disposition qui fait l'objet de l'alinéa 4 de l'article 2 (1).

212. En ce qui concerne la contribution à la dette qui a pour objet les droits de succession et de mutation, elle est réglée par la loi, par la volonté du défunt, ou par la convention que les débiteurs peuvent faire entre eux. La loi dit que chaque héri-

(1) Décision, 25 octobre 1874 (*Journal*, n° 13167). La décision porte : « D'après l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817, les héritiers, légataires ou donataires d'immeubles situés dans le royaume et délaissés par quelqu'un qui n'y est pas réputé habitant, doivent fournir la déclaration pour ce qui les concerne. En cas d'omission ou d'insuffisance d'estimation, l'administration n'a de recours à exercer que contre les signataires des déclarations incomplètes ou insuffisantes.

On ne saurait donner à l'article 2 l'interprétation qui est proposée ; dans le système de la loi qui impose à chaque ayant droit l'obligation de déposer la déclaration des immeubles qui lui sont échus, il n'est pas possible de rendre les héritiers ou légataires universels responsables des droits liquidés sur des déclarations auxquelles ils sont restés étrangers. En statuant, par le dernier alinéa, que les dispositions contenues dans l'article 2 seront applicables en ce qui concerne le droit de mutation, le législateur n'a pu rationnellement avoir en vue que l'alinéa 4 de l'article. La disposition qui rend les héritiers et légataires universels responsables du droit dû pour la totalité de la succession et des amendes encourues pour contravention à la loi ne se comprend que pour autant que ces héritiers ou légataires soient seuls tenus de fournir la déclaration. Il en est de même du recours que la loi assure aux légataires à titre universel et à titre particulier pour les amendes qui auraient été payées par eux. »

tier, légataire ou donataire supporte le droit pour ce qu'il recueille ou acquiert (art. 2, loi du 27 décembre 1817). Le code civil dit aussi que le légataire particulier supporte les frais relatifs à son legs (art. 1016 du code civil). Le testateur a la faculté de régler, dans ses dispositions testamentaires, la contribution à la dette. Il peut l'imposer à celui ou ceux de ses héritiers ou légataires qu'il veut choisir. Ce n'est qu'à défaut de dispositions spéciales de sa part qu'on doit recourir à la règle établie par la loi. Les héritiers et légataires peuvent également convenir entre eux de la part que chacun prendra dans la dette qu'ils ont envers le trésor public (1).

313. Lorsque les héritiers ou les légataires universels, les exécuteurs testamentaires, les tuteurs et curateurs, les détenteurs d'objets frappés par le privilége ou l'hypothèque du trésor ont payé les droits, ils ont un recours contre les autres débiteurs,

(1) Le légataire particulier est dispensé de payer les droits dus au fisc à raison de son legs, s'il résulte de l'ensemble du testament que le testateur a voulu que ces droits fussent payés par les légataires universels. Arrêt, cour de Liége, 8 janvier 1868 (*Journal*, n° 10578).

Les droits de succession et de mutation ne sont ni des dettes, ni des frais de succession; par suite, le légataire chargé par le testateur du payement des dettes et des frais de succession n'est pas tenu de tous les droits fiscaux auxquels le décès a donné ouverture; il n'est tenu que du payement des droits dus à raison de l'avantage qu'il recueille, à moins que le testateur n'ait entendu attribuer aux termes indiqués un sens plus ou moins large. Cour d'appel de Bruxelles, 2 mars 1868 (*Journal*, n° 10685).

— Les droits de succession sont une charge personnelle de chaque héritier ou successeur; ils ne doivent donc pas être mis à charge de l'hérédité ; mais il y a lieu de les faire supporter par les successeurs, alors surtout que ceux-ci se présentent pour des parts différentes et à des titres divers. Bruges, 2 février 1869 (*Journal*, n° 11489).

— Le légataire doit les intérêts des droits de succession qui ont été payés à sa décharge par les héritiers légaux. Les intérêts sont dus à dater du payement fait au fisc. Charleroi, 23 mars 1871 (*Journal*, n° 11719).

— Les droits d'enregistrement d'un legs particulier sont dus par le légataire, s'il n'en a été autrement ordonné par le testament. La circonstance que des hospices se trouvent obligés de contracter un emprunt pour acquitter les droits ne prouve pas que ces droits sont dus par les héritiers. Charleroi, 7 août 1875 (*Journal*, n° 12818).

afin de leur faire rembourser les avances faites pour leur part, telle qu'elle a été déterminée par la loi, par la volonté du testateur ou par la convention des parties.

Pour les amendes, ce recours n'existe pas contre ceux qui, ne devant pas faire la déclaration, n'ont pu contrevenir à la loi. Par contre, ces derniers, s'ils avaient payé des amendes par suite de l'action de l'administration, auraient leur recours contre les héritiers et légataires universels, par le fait ou la négligence desquels les amendes ont été encourues (art. 2, loi du 27 décembre 1817).

Ces actions en recours sont personnelles et régies par le droit commun. Les héritiers et légataires qui veulent les exercer ne peuvent se prétendre subrogés aux droits du trésor public, ni soutenir qu'ils exercent les actions ayant appartenu au fisc. Cependant, quand il s'agit de droits payés pour des pensions ou rétributions périodiques, la loi accorde à l'héritier qui en a fait l'avance la faculté de déduire, périodiquement, sur le payement de la pension ou de la rétribution, la portion du capital proportionnée au temps d'après lequel le droit doit être calculé, avec les intérêts échus, à raison de 5 pour cent par an (art. 19, loi du 27 décembre 1817). Cet héritier a donc le droit de se rembourser, à chaque payement, une partie de la somme versée au trésor, en divisant cette somme par le nombre d'années qui, pour la perception de l'impôt, a servi à capitaliser la prestation périodique.

314. L'article 23 de la loi du 27 décembre 1817 dit qu'il ne peut être fait aucune modération des droits. Nous avons déjà fait remarquer que la loi du 31 mai 1824 avait réservé au roi la faculté d'accorder remise ou modération des *droits et amendes,* dans des cas particuliers ou dans l'intérêt général; que, plus tard, la constitution belge a proscrit tout privilége en matière d'impôt, laissant au roi le droit de faire grâce, et que de la combinaison de cette double disposition, il résulte qu'aujourd'hui le

roi ne peut, sous aucun prétexte, accorder remise ou modération des droits, ni dispenser du payement, ni suspendre ou différer le payement; que, pour les amendes, au contraire, il peut les remettre ou réduire, ou en différer le payement (1).

(1) Voir n° 4.

SECTION II.

DÉLAIS POUR LE PAYEMENT DES DROITS.

Sommaire.

315. Délai ordinaire.
316. Délai pour le payement du droit de succession et du droit de mutation en ligne directe, dus par ceux qui recueillent l'usufruit et par ceux qui recueillent la nue propriété.
317. Motifs de la disposition de l'article 20 de la loi du 27 décembre 1817 qui permet de suspendre le payement du droit dû pour la transmission de la nue propriété.
318. Cet article est-il applicable dans le cas où les parents ont l'usufruit légal des biens recueillis par leurs enfants mineurs?
319. L'est-il quand l'usufruitier est chargé par le testateur de payer les droits dus pour la transmission de la nue propriété?
320. L'article 20 est-il applicable en cas d'un legs de revenus, d'un legs de biens déterminés qui ne doivent être délivrés ou de sommes qui ne doivent être payées qu'après un certain temps après le décès; en cas de legs d'un droit d'usage, d'habitation ou de superficie?
321. Conditions requises pour jouir du délai accordé par l'article 20.— Caution suffisante.
322. Qui peut décider que la caution est suffisante.
323. Nature du cautionnement et forme de l'acte.
324. Par quels événements le droit devient payable, et dans quel délai doit-il être acquitté?
325. Les délais fixés par la loi ne peuvent être prorogés par le roi.
326. Faute de payement dans le délai, il y a lieu à l'amende du dixième des droits dus, et à contrainte.
327. Les intérêts sont dus à partir de la contrainte.

315. Les droits de succession et de mutation et les amendes doivent être acquittés dans les trois mois, à compter du jour de l'expiration des six semaines qui sont accordées pour la rectification de la déclaration (1). Les débiteurs peuvent renoncer au bénéfice du délai que la loi leur donne; mais, quels que soient les événements qui arrivent à partir du décès jusqu'à l'échéance du terme, les droits restent tels que la transmission, au jour du décès, les a fait liquider régulièrement.

316. L'obligation de payer les droits dans le délai prescrit par l'article 21 de la loi du 17 décembre 1851 admet, comme exception, le cas prévu par l'article 20 de la loi du 27 décembre 1817. Le droit de mutation en ligne directe et le droit de succession, dus du chef d'une nue propriété acquise par décès, ne sont exigibles qu'au moment de la réunion de l'usufruit à la nue propriété, sous la condition toutefois que les débiteurs fournissent une caution suffisante. Lorsque, durant l'usufruit, il s'opère des transmissions de la nue propriété par le décès du nu propriétaire, le payement des droits exigibles du chef de ces transmissions reste également en suspens jusqu'à l'extinction de l'usufruit, toujours moyennant une caution suffisante (2).

L'exception n'est pas applicable : 1° aux droits dus à raison de la transmission de l'usufruit; 2° au droit de mutation par décès; 3° aux amendes encourues par les parties pour défaut de déclaration.

(1) Article 21, loi du 17 décembre 1851. Le délai pour faire la déclaration étant de six mois, et celui pour faire les rectifications étant de six semaines, les parties peuvent jouir d'un terme de dix mois et demi pour payer les droits, sans préjudice de la prolongation qui peut être accordée par le gouvernement pour faire la déclaration.

(2) Voir n° 128. L'usufruitier, légataire de la nue propriété d'immeubles dont il a l'usufruit à raison duquel il a payé antérieurement le droit de succession, n'est pas fondé à prétendre que le droit dû pour la transmission de la nue propriété doit se liquider sur la moitié de la valeur des immeubles, ou que ce droit doive être tenu en suspens jusqu'à son décès. Bruxelles, 14 avril 1870 (*Journal*, n° 11220). Conformes, Déc. B., 13 mai 1865 et 17 mars 1866 (*Journal*, n°s 9851 et 10183). Voir, plus loin, n° 324, et, plus haut, n° 137.

317. L'exception trouve sa justification dans le principe qui frappe la transmission d'un même bien de deux droits, l'un à charge de l'usufruitier, l'autre à charge du nu propriétaire, sans que la loi tienne compte à ce dernier, pour la quotité de l'impôt, de l'usufruit qui grève le bien. Le nu propriétaire doit l'impôt comme s'il obtenait la pleine propriété. Cependant il est privé de la jouissance pendant toute la durée de l'usufruit. Pour être juste, il fallait donc établir une différence entre lui et ceux qui héritent la pleine propriété. La loi fait consister cette différence dans le délai qu'elle accorde pour le payement. Le payement ne doit avoir lieu qu'à l'extinction de l'usufruit, à condition que le débiteur donne des garanties suffisantes au trésor public. Le nu propriétaire jouit ainsi des revenus du capital qu'il aurait dû verser au trésor, pendant tout le temps qu'il est privé des fruits des biens transmis.

318. Lorsque des enfants recueillent des biens dont les père et mère doivent avoir la jouissance conformément à l'article 384 du code civil, le payement des droits qui sont dus par les enfants ne peut être tenu en suspens. En effet, les enfants n'acquièrent pas la nue propriété et les parents l'usufruit. Les enfants recueillent dans la succession la pleine propriété, et l'usufruit n'est pas transmis par décès ; il a sa source dans des circonstances étrangères à la succession (1). Cependant, dans le cas où le défunt a légué l'usufruit aux parents, si ceux-ci acceptent le legs, le droit de succession ou de mutation est dû sur l'usufruit. Les enfants ne recueillent plus qu'une nue propriété, et l'article 20 est applicable (2).

319. Quand l'usufruitier a été chargé par le testateur de payer les droits qui sont dus à raison de la transmission de la nue pro-

(1) Jugement du tribunal de Hasselt, 14 mai 1856 (*Journal*, n° 7345); circulaire, 2 avril 1858 (*Journal*, n° 7901).

(2) Voir n° 29.

priété, il peut jouir du bénéfice du terme accordé par l'article 20 de la loi du 27 décembre 1817, moyennant caution (1).

320. Nous avons vu, au numéro 137, de quelle manière l'usufruit pouvait être caractérisé, et comment il devait être distingué de tout autre droit réel ou personnel qui a pour objet les fruits d'un bien ou une partie de ces fruits. Les mêmes distinctions sont nécessaires lorsqu'on considère l'usufruit au point de vue de l'article 20 et du sursis de payement qui est accordé au nu propriétaire. Ainsi, quand le propriétaire d'un bien acquis dans la succession est privé seulement des *revenus*, lesquels sont légués à une autre personne, il n'y a pas d'usufruit proprement dit. Le propriétaire doit payer les droits sans pouvoir invoquer le bénéfice de l'article 20. Seulement dans l'estimation du bien il y a lieu de tenir compte de la charge qui est imposée au propriétaire, et qui, d'ailleurs, donne ouverture à la perception d'un droit contre le légataire.

Il en est autrement au cas où le légataire d'un bien ne peut en demander la délivrance immédiatement après le décès. Ce légataire est privé de la jouissance ; il n'a qu'une nue propriété pendant tout le temps déterminé par le testateur, et, dans tous les cas, jusqu'à la délivrance. L'impôt qui frappe la transmission de la propriété ne doit être payé qu'à l'extinction du droit de jouissance accordé au tiers, mais à la condition toutefois que le débiteur fournisse une caution suffisante.

Il est plus difficile de caractériser le legs, au point de vue de l'article 20, dans le cas où le testateur lègue une somme d'argent à payer, sans intérêts, par son héritier, au décès de celui-ci ou à un terme plus ou moins éloigné du décès du testateur. Doit-on considérer comme un usufruit la jouissance que le débiteur du legs a jusqu'au moment du payement? L'administration a longtemps soutenu l'affirmative; mais elle a abandonné ce système, et

(1) Resteau, n° 686.

sa circulaire du 9 avril 1856, § 39, formule la règle suivante : « Lorsqu'un legs en numéraire est payable à terme, sans inté« rêts, les déclarants sont libres d'évaluer, pour être soumis sé« parément à l'impôt, l'avantage qui, pour le débiteur du legs, résulte du terme de la délivrance, ou de s'abstenir de cette évaluation.

« Dans le silence de la déclaration, les droits sont liquidés comme si la délivrance devait se faire sans terme. En cas d'évaluation, l'avantage est considéré, non pas comme un usufruit, mais comme une valeur recueillie en propriété par le débiteur du legs, et un droit particulier est perçu de ce chef à sa charge. Par contre, le montant de l'évaluation est déduit de la somme léguée pour liquider le droit dû par le légataire de cette somme. Toutefois, l'évaluation des déclarants doit rester dans les limites des estimations données par l'article 19 de la loi du 27 décembre 1817 pour les pensions et rétributions périodiques. En conséquence, si la somme est payable sans intérêts au décès du débiteur ou d'une autre personne désignée, le *maximum* du terme de la délivrance doit être déterminé d'après l'échelle établie à l'article 11, littera E, de la loi du 27 décembre 1817, et l'évaluation des parties, si elle dépasse ce *maximum*, doit être diminuée. Quand le legs est payable à une époque fixe, l'évaluation ne peut dépasser le montant de l'intérêt légal par an, multiplié par le nombre des années pour lesquelles le terme est accordé au débiteur, et sans que ce nombre puisse être supérieur à vingt (1). »

(1) *Journal*, n° 7346. La circulaire donne l'exemple suivant : Un héritier âgé de quarante-cinq ans est chargé d'un legs de 4,000 francs, payable à son décès, sans intérêts. L'avantage que l'héritier retire du terme qui lui est accordé est évalué à 2,000 francs par les parties. Cette évaluation dépasse le *maximum* prévu. En effet, l'héritier étant âgé de quarante-cinq ans, la loi lui suppose sept années de vie, et, si l'on multiplie par sept l'intérêt légal annuel du capital de 4,000 francs, soit 200, on obtient 1,400 francs, somme à laquelle doit être ramenée l'estimation de 2,000 francs donnée par la déclaration. Dans cette

Les droits d'usage, d'habitation et de superficie doivent également être évalués et déduits de la valeur de la pleine propriété des biens sur lesquels ils peuvent être exercés. Le droit dû par celui qui recueille la propriété de ces biens doit être payé dans le délai ordinaire. L'article 20 reste sans application.

321. La condition à laquelle la loi subordonne la jouissance du délai pour le payement est une caution suffisante, à fournir par le débiteur. L'administration a la faculté d'exiger la caution (1). Lorsqu'elle l'exige et lorsque les parties restent en défaut de la fournir, elles sont passibles du dixième du droit dû, à titre d'amende, et elles peuvent être contraintes à faire le payement immédiat du droit. On reconnaît cependant que les héritiers sont recevables à fournir le cautionnement aussi longtemps que la contrainte n'a pas été suivie du payement des droits. La loi ne prononce aucune déchéance du terme (2).

322. La loi ne dit pas qui doit juger que la caution est suffisante. Il résulte de ce silence qu'en cas de contestation, les tribunaux sont appelés à apprécier la valeur des objets offerts en garantie, ou la solvabilité de la caution présentée par les débiteurs.

Il a été décidé que le cautionnement à fournir par l'héritier ou

hypothèse, si l'héritier chargé du legs est un frère du défunt recueillant dans sa succession une part héréditaire d'une valeur nette de 20,000 francs, et si le légataire de la somme est une personne non parente, la liquidation s'établit de la manière suivante :

L'avantage que le débiteur de la somme recueille du terme qui lui est accordé pour le payement étant estimé à 1,400, le légataire de la somme de 4,000 n'est censé recueillir que celle de 2,600, sur laquelle il doit dix pour cent. Le débiteur de la somme hérite de 20,000, de laquelle il peut déduire la valeur du legs de 4,000, qui n'est que de 2,600. Il doit donc l'impôt de cinq pour cent sur 17,400.

(1) Décision belge, 14 mars 1838 (*Journal*, n° 1627).

(2) Cass. belge, 31 juillet 1838 (*Journal*, n° 1865); jugement du tribunal de Tournai, 23 janvier 1839 (*Journal*, n° 3030). Voir décision belge, 25 novembre 1847, 2 février 1848 (*Monit. du notariat*, 1847 à 1848, n° 42). Décision belge, 15 mai 1860 (*Journal*, n° 8570).

le légataire de la nue propriété ne doit pas s'élever, dès la première transmission, au *maximum* des droits qui pourront être dus lors de la réunion de la nue propriété à l'usufruit, mais qu'il doit être en rapport seulement avec la somme des droits dus au moment où il est fourni (1).

323. La loi ne détermine pas non plus la nature de la caution. Il est admis que les parties peuvent fournir une caution réelle ou personnelle; mais la caution personnelle doit réunir les conditions et qualités requises par les articles 2018 et 2019 du code civil (2). Le cautionnement peut être fourni en inscriptions sur le grand-livre de la dette publique belge (3).

Quant à la forme de l'acte de cautionnement, elle varie d'après la nature de la caution. Ainsi, aux termes d'une circulaire du 10 octobre 1828, les receveurs doivent envoyer à leur directeur le projet d'acte de cautionnement avec leurs observations, dans lesquelles ils font connaître la valeur des biens donnés en hypothèque et les autres renseignements qui permettent d'apprécier la nature et la valeur de la garantie offerte. L'acte doit contenir la clause de la voie parée autorisée par la loi du 15 août 1854, élection de domicile au bureau où la déclaration a été déposée, etc. (4).

(1) Décision, 16 avril 1819 (*Verzam.*, n° 208). RESTEAU, n° 700.

(2) La Haye, 1er novembre 1822. RESTEAU, n° 699.

(3) Circulaire, 22 mars 1861, n° 628; RUTGEERTS, n° 156.

(4) Circulaire, 22 mars 1861, n° 628; RESTEAU, nos 701 à 705. Pour l'enregistrement de l'acte, voir *Théorie*, 1re partie, n° 506.

Sont suffisantes pour permettre au mandataire d'affecter valablement des inscriptions au grand-livre de la dette publique à la garantie de droits de succession tenus en suspens moyennant caution, les procurations qui donnent pouvoir au mandataire d'aliéner des biens héréditaires, à défaut de numéraire dans la masse, suffisant pour payer les droits de succession, ou qui, lui donnant mandat de payer ces droits, lui confèrent le pouvoir de passer et signer tous actes, et généralement de faire tout ce qui sera nécessaire et utile à cette fin. Déc. B., 1er avril 1867 (*Journal*, n° 10546).

— La délibération d'une commission administrative d'hospices ayant pour objet l'affectation d'immeubles à la garantie de droits tenus en suspens, ne doit être approuvée que par l'administration communale et par la députation

324. Le droit dont le payement a été tenu en suspens devient exigible à l'époque de l'extinction de l'usufruit, quelle que soit la cause de l'extinction, de quelque manière que la consolidation s'opère, que ce soit par la mort de l'usufruitier, par la renonciation à son usufruit, par déchéance ou par vente ; que la pleine propriété se réunisse sur la tête du nu propriétaire, de l'usufruitier ou d'un tiers. Dans tous ces cas, le motif qui a fait suspendre le payement des droits n'existe plus. L'événement met fin au terme, et la dette doit être acquittée.

Un arrêt de la cour de cassation a reconnu que le droit devient exigible du vivant de l'usufruitier, lorsque l'usufruit et la nue propriété sont réunis dans les mains d'une seule personne, soit que l'usufruit passe au nu propriétaire, soit que la nue propriété passe à l'usufruitier (1). Un autre arrêt de la même cour a encore décidé que la réunion de l'usufruit à la nue propriété est toujours le terme fatal du sursis, soit qu'elle ait lieu entre les mains des titulaires primitifs, soit qu'elle se fasse entre les mains d'un tiers (2).

permanente, quel que soit le montant des droits. Déc. B., 18 mars 1868 (*Journal*, n° 10745).

— Le certificat constatant que les héritiers ont fourni la caution exigée par l'article 20 de la loi du 27 décembre 1817 ne doit être délivré que sur la réquisition des contribuables.

« En prescrivant par la circulaire du 3 avril 1818, n° 8, la délivrance d'un certificat constatant que les héritiers ont fourni caution, l'administration n'a pu entendre imposer aux contribuables l'obligation de prendre un écrit de l'espèce. De même que le récépissé qui, aux termes de l'article 5 de l'arrêté du 29 janvier 1818, doit être délivré aux parties intéressées pour constater la date du dépôt de la déclaration, le certificat dont il s'agit ici reste, quant à sa délivrance, subordonné à la réquisition des contribuables. Ceux-ci peuvent être désireux de se prémunir contre certaines éventualités ou avoir besoin d'une attestation spéciale de l'exécution qu'ils ont donnée à la loi d'impôt, et ce n'est que dans le but de satisfaire des intérêts particuliers que les instructions ordonnent la délivrance des certificats. » Déc. B., 8 juillet 1869 (*Journal*, n° 11076).

(1) Arrêt du 14 juillet 1843 (*Journal*, n° 2927).

(2) Arrêt du 8 juillet 1864 (*Journal*, n° 9716).

Un jugement du tribunal de Bruxelles a reconnu, à juste titre, que la vente, par l'usufruitier et le nu propriétaire, du bien grevé d'usufruit avec stipulation qu'une part du prix sera payée à l'usufruitier et une autre part au nu propriétaire, est une cause d'extinction de l'usufruit, qui rend le droit exigible (1). Il ne peut y avoir de doute, lorsque la vente de la nue propriété se fait à l'usufruitier, à moins que le prix ne soit stipulé payable à la mort seulement de l'usufruitier, sans intérêts (2). Dans ce dernier cas, et dans tous ceux où les cessions de droits qui sont consenties par le nu propriétaire ou par l'usufruitier n'ont pas pour effet d'éteindre l'usufruit, les parties peuvent continuer à jouir du terme accordé par la loi. L'administration a reconnu que, dans le cas où la vente qui a été faite par l'usufruitier et par le nu propriétaire ne stipule rien quant à la destination du prix, on doit présumer que le droit de l'usufruitier continue à s'exercer sur le prix. Donc, par suite de cette vente, il n'y a pas encore réunion de l'usufruit à la nue propriété (3).

(1) Jugement du 28 juillet 1856 (*Journal*, n° 7436).

(2) Décisions belges, 13 juin 1845 et 15 sept. 1851 (*Journal*, n°s 3513, 5393).

(3) Décision belge, 5 décembre 1849 (*Journal*, n° 4552); décision belge, 12 janvier 1853 (*Monit. du notariat*, 1853, n° 301); décision belge, 4 juillet 1853 (*Journal*, n° 6211). Nous ne pouvons approuver la décision du 31 décembre 1864 (*Journal*, n° 9826), d'après laquelle celui qui recueille la nue propriété de biens dont il a l'usufruit à un autre titre, peut tenir en suspens les droits liquidés sur la nue propriété. Cette décision ne tient pas compte de l'extinction de l'usufruit par la consolidation de la nue propriété et de l'usufruit dans le chef de la même personne. A notre avis, elle aurait dû se renfermer dans les limites de la décision du 15 septembre 1851, rappelée à la note précédente. Voir n° 233 et n° 316, note 2.

Une circulaire du 21 mars 1867 résume ainsi ces principes : « Le droit de succession dont le payement a été laissé en suspens devient exigible, non-seulement lorsque l'usufruit et la nue propriété se réunissent sur la tête de l'usufruitier ou de l'héritier nu propriétaire, mais aussi lorsque leurs droits respectifs sont transmis à un tiers et que ceux de l'usufruitier ne sont pas expressément maintenus sur le prix de la pleine propriété.

L'usufruitier qui recueille la nue propriété dans une succession doit immédiatement l'impôt sur la valeur de la pleine propriété.

L'héritier nu propriétaire qui achète l'usufruit ou le reçoit par donation

Il n'y a pas réunion de l'usufruit à la nue propriété lorsque la communauté conjugale acquiert la nue propriété d'un bien dont la femme a l'usufruit. Cette acquisition n'opère ni confusion, ni extinction de l'usufruit (1).

A partir de la consolidation, les débiteurs ont, pour la déclaration, les rectifications et le payement, les mêmes délais que les héritiers ont eus lors du décès (2).

325. Il est de principe que le payement des droits de succession ne peut être différé au delà du terme accordé par la loi, quand même les héritiers prouveraient que des contestations sont engagées devant les tribunaux, et qu'ils offriraient caution (3). Le roi lui-même, s'il a le droit de prolonger les délais pour la déclaration de succession, ne peut accorder une prorogation du terme fixé pour le payement des droits. Cette prorogation serait un privilége en matière d'impôt, qui ne peut être établi que par la loi.

326. A défaut de payement dans le délai prescrit, le receveur décerne contre les héritiers, légataires ou donataires, ou contre l'époux survivant, une contrainte qui est notifiée par exploit d'huissier au domicile élu dans la déclaration. Si le paye-

entre-vifs doit payer le droit proportionnel d'enregistrement pour cette acquisition, si, après l'ouverture de la succession dans laquelle il a recueilli la nue propriété, il n'a pas acquitté l'impôt en renonçant au bénéfice de l'article 20 de la loi de 1817 » (*Journal*, n° 10432). Voir encore Déc. B., 27 janvier 1871 (*Journal*, n° 11461); Bruxelles, 1er mars 1873 (*Journal*, n° 12059).

(1) Décision belge, 17 mai 1856 (*Journal*, n° 7338).

(2) Articles 5 et 20 de la loi du 27 décembre 1817.

(3) Les droits liquidés conformément à une déclaration de succession doivent être acquittés par les héritiers ou légataires, lors même que ceux-ci n'ont pas accepté formellement la succession ou les legs à raison desquels les droits sont dus. Liége, 20 mars 1869 (*Journal*, n° 10879).

Lorsqu'une expertise provoquée par l'administration a constaté une insuffisance d'évaluation dans la déclaration déposée par le légataire universel dont la qualité est contestée par les héritiers, ce légataire n'est pas fondé à demander qu'il soit sursis au recouvrement du supplément de droit dû sur l'insuffisance constatée, jusqu'à ce que sa qualité et ses droits soient définitivement reconnus. Namur, 23 janvier 1869 (*Journal*, n° 10815).

ment n'est pas effectué dans les quinze jours de la notification de la contrainte, les débiteurs sont passibles d'une amende égale au dixième des droits dus. Les frais de l'exploit sont, dans tous les cas, à leur charge (art. 21 de la loi du 17 décembre 1851).

327. Les intérêts moratoires sont dus à partir de la notification de la contrainte. La contrainte est considérée comme la demande judiciaire que l'article 1153 du code civil exige pour faire courir les intérêts, alors surtout que cette contrainte comprend le capital et les intérêts. La loi, dit un arrêt de la cour de cassation, a établi une procédure spéciale pour le recouvrement des perceptions à faire par la régie de l'enregistrement; le premier acte de poursuite, à poser par l'administration, est la contrainte signifiée. Cette contrainte renferme virtuellement une demande et met le redevable en demeure ; cela est d'autant plus vrai, que, si celui-ci ne forme point d'opposition, la contrainte visée par le juge de paix devient, entre les mains de la régie, un titre exécutoire, ayant force de jugement (1).

(1) Cassation belge, 8 avril 1859 (*Journal*, n° 8298); circulaire, 5 septembre 1859, n° 603.

Pour le calcul des intérêts moratoires, le mois doit compter pour trente jours et l'année pour trois cent soixante jours, de même que pour le contrôle des intérêts et arrérages faisant l'objet de la déclaration. Déc. B., 22 février 1872 (*Journal*, n° 11702). Cette décision est basée sur ce que ce système a été consacré par la loi du 28 décembre 1867 relative à la caisse des dépôts et consignations, qu'une circulaire l'a adopté pour le payement de certaines rentes et pensions à charge du trésor et qu'il procure aux receveurs une économie de travail.

SECTION III.

DU PRIVILÉGE, DU CAUTIONNEMENT ET DU VISA DES QUITTANCES.

Sommaire.

328. Diverses garanties données au fisc : I. Privilége et hypothèque. — Quelles créances sont garanties, et quels biens et valeurs sont frappés par le privilége et l'hypothèque.
329. Nature indivisible du privilége et de l'hypothèque.
330. Rang du privilége.
331. Le privilége et l'hypothèque doivent-ils être inscrits?
332. Extinction du privilége par l'aliénation des meubles.
333. Extinction du privilége et de l'hypothèque par l'expiration du terme pour lequel ils ont été accordés.
334. Poursuites qui peuvent empêcher cette extinction.
335. Comment le payement éteint le privilége et l'hypothèque.
336. Moyen de dégrever les biens par la prestation d'aûtres garanties.
337. II. Cautionnement à fournir par un étranger qui recueille une succession mobilière.
338. Sens des mots *succession mobilière*.
339. Nature et étendue de ce cautionnement.
340. Obligation spéciale imposée aux juges de paix et aux officiers publics, relativement à cette garantie.
341. Nature de la responsabilité résultant de cette obligation.
342. III. Visa des quittances du droit de mutation par décès.

328. Privilége et hypothèque. — L'article 3 de la loi du 27 décembre 1817 a créé, au profit du fisc, un privilége pour garantir le payement des droits de succession. L'article 24 de la

loi du 17 décembre 1851 oblige les étrangers à fournir caution pour le payement de ces droits. Enfin, l'article 23 de la même loi soumet à un visa spécial les quittances du droit de mutation par décès.

Quant au privilége et à l'hypothèque, il convient d'indiquer les biens sur lesquels ils s'exercent, les créances du fisc qu'ils doivent garantir, le rang qu'ils occupent parmi les autres priviléges, les conditions auxquelles ils sont subordonnés, et comment ils finissent.

A compter du jour du décès, le trésor public a un privilége général sur tous les biens meubles, et une hypothèque légale sur tous les immeubles situés dans le royaume et délaissés par le défunt. L'hypothèque n'atteint pas les immeubles situés à l'étranger. Ces privilége et hypothèque sont des garanties pour le payement du *droit* de succession. La loi ne parlant pas des *amendes*, on ne peut les étendre à cette partie de la créance de l'État (1). Quoique la loi du 17 décembre 1851 n'ait pas spécialement étendu au droit de mutation en ligne directe le privilége de l'article 3 de la loi du 27 décembre 1817, il faut cependant admettre que ce privilége existe pour ce droit en vertu de la clause finale de l'article 26, qui maintient toutes les dispositions législatives auxquelles il n'est pas expressément dérogé, et de l'article 27, qui rend applicables aux biens transmis ou aux successions échues en ligne directe les dispositions qui régissent les successions collatérales.

En ce qui concerne le droit de mutation par décès, l'article 3 accorde au trésor une hypothèque sur les immeubles situés dans le royaume. Si donc le non-habitant délaisse des meubles, le privilége du trésor ne peut frapper ces objets, quand même ils auraient leur assiette en Belgique.

329. Le privilége et l'hypothèque frappent d'une manière

(1) Namur, 10 mars 1870 (*Journal*, n° 11180).

indivisible tous les meubles et immeubles, pour toute la créance qui est due au trésor public. Ainsi, l'État peut choisir, pour l'exercice de son droit, ceux des biens dépendants de la succession, qu'il lui convient de faire vendre. Son droit existe sur chacun de ces biens, jusqu'à ce que la totalité de la créance soit acquittée. Le payement des droits, fait par un héritier pour sa part héréditaire, n'affranchit pas les biens qui constituent cette part, quant aux droits dus par les cohéritiers (1). Même les droits qui peuvent être dus à raison des immeubles situés à l'étranger, sont garantis par l'hypothèque grevant les immeubles sis en Belgique.

320. Le privilége a rang immédiatement après les priviléges mentionnés aux articles 19 et 20 de la loi du 16 décembre 1851 et à l'article 191 du code de commerce. Il est bien entendu qu'il ne peut, en aucun cas, porter préjudice aux droits acquis à des tiers avant le décès. L'hypothèque date également du décès.

321. La loi du 27 décembre 1817 n'exige pas que le privilége du fisc se manifeste par un acte quelconque, et l'article 3 dispense expressément l'administration de l'obligation de faire inscrire l'hypothèque. Il est vrai que la loi du 16 décembre 1851, qui a introduit le nouveau régime hypothécaire en Belgique, a aboli les hypothèques occultes, et que des auteurs enseignent que l'article 89 de cette loi exige aujourd'hui l'inscription de l'hypothèque légale, en matière de droits de succession (2).

(1) Jugement du tribunal de Mons, 7 août 1858 (*Journal*, n° 8135).

(2) L'article 89 porte : « L'hypothèque légale de l'État, des provinces, des communes et des établissements publics est inscrite sur la représentation de deux bordereaux contenant : les noms, prénoms, qualités ou désignations précises du créancier et du débiteur, leur domicile réel, le domicile qui sera élu par le créancier ou pour lui dans l'arrondissement, la nature des droits à conserver et le montant de leur valeur déterminée ou éventuelle; enfin l'indication spéciale de la nature et de la situation de chacun des immeubles. » Voir Fétis, *Code des droits de succession*, p. 60; Remy, *Exposé théorique et pratique des lois fiscales, etc.*, n°196. Voir encore *Moniteur du notariat*, n° 1548. Malines, 30 avril 1874 (*Journal*, n° 12491). Ce jugement décide encore que

Nous croyons que la loi hypothécaire du 16 décembre 1851 n'a pas modifié l'article 3 de la loi du 17 décembre 1817, et que toutes les dispositions de cet article sont encore en vigueur. Cette opinion est fondée sur ce que l'article 15 de la loi hypothécaire déclare que le privilége, à raison des droits du trésor public, et l'ordre dans lequel il s'exerce sont réglés par les lois qui les concernent, et qu'il résulte des documents législatifs, relatifs à la loi hypothécaire, que rien n'a été changé aux droits qui dérivent, en faveur du fisc, de lois spéciales (1). On ne peut donc voir dans l'article 89 qu'une disposition générale, qui prescrit la formalité de l'inscription pour l'hypothèque légale de l'État dans les cas seulement où cette hypothèque n'est pas dispensée de l'inscription par un texte formel d'une loi spéciale. Or, l'article 3 de la loi de 1817 dit en toutes lettres que les immeubles sont légalement hypothéqués, *sans qu'il soit besoin, pour cette hypothèque, d'aucune inscription sur les registres des conservateurs des hypothèques*. D'un autre côté, la loi sur les droits de succession, qui est datée du 17 décembre 1851, donc postérieurement à la loi hypothécaire, dit, dans son article 26, que les articles 13, 14 et 16 de la loi du 27 décembre 1817 sont abrogés et que toutes autres dispositions législatives auxquelles il n'est pas expressément dérogé sont maintenues. Or, nulle part cette loi n'a dérogé à l'article 3 de la loi du 27 décembre 1817. En vertu de l'article 26, il est donc maintenu (2).

lorsque des immeubles affectés de l'hypothèque légale accordée au trésor pour garantir le payement des droits de succession, ont été licités, avec la charge, pour les acquéreurs, de remplir, quant à la garantie de droits tenus en suspens, toutes les obligations incombant aux héritiers vendeurs, l'administration a le droit de sommer les acquéreurs de délaisser les immeubles ou de fournir caution.

(1) Voir DELEBECQUE, *Commentaire de l'article* 15. Dans les observations de la commission, l'hypothèque légale de l'article 3 est visée textuellement.

(2) Circulaire du ministre des finances qui dit qu'à la suite d'un examen fait de concert avec le ministre de la justice, il a été reconnu que la loi du 16 décembre 1851 n'a pas modifié l'article 3 de la loi du 27 décembre 1817. RUTGEERTS, n° 813.

332. Le privilége du trésor sur les meubles de la succession n'existe que pour autant que ces meubles soient encore en la possession des héritiers. La loi n'a pas dérogé au principe écrit dans le code civil, qui dit qu'en fait de meubles la possession vaut titre. L'aliénation des meubles empêche donc l'exercice du droit de suite à l'égard de l'acquéreur de bonne foi.

333. Le privilége et l'hypothèque légale sont éteints au dernier jour du douzième mois qui suit celui dans lequel échoit le délai fixé par la loi, ou prolongé par le roi, pour la déclaration de succession (1). Des poursuites judiciaires commencées avant l'expiration du terme empêchent néanmoins l'extinction du privilége et de l'hypothèque (art. 3 de la loi du 27 décembre 1817.

334. Par *poursuites judiciaires* on doit entendre toute contrainte ou action dirigée contre le détenteur des immeubles soumis à l'hypothèque. Il a été jugé avec raison que des poursuites dirigées, même contre les débiteurs des droits, ne font pas obstacle à l'extinction de l'hypothèque à l'égard du possesseur (2). En effet, la loi accorde à la régie deux actions distinctes, l'une purement personnelle, l'autre réelle, sur les biens de la succession, en quelque main qu'ils se trouvent. Ces deux actions sont indépendantes l'une de l'autre, et l'acte interruptif de la prescription en ce qui concerne l'action personnelle ne peut étendre ses effets à l'action réelle.

Lorsque le privilége et l'hypothèque ont été conservés par une poursuite judiciaire, ils ne s'éteignent plus que par l'extinction de la dette qu'ils garantissent.

335. Le payement des droits éteint aussi le privilége et l'hypothèque. Néanmoins, en ce qui concerne les suppléments de droits qui peuvent être réclamés dans les cinq années, l'hypothèque légale continue à exister sur les immeubles qui ne sont

(1) Décision belge, 20 janvier 1866 (*Journal*, n° 10133).

(2) Jugement du tribunal de Dinant du 2 juillet 1859 (*Journal*, n° 8278).

pas aliénés au moment où le préposé commence des poursuites judiciaires pour le recouvrement de ces suppléments (art. 3 de la loi du 27 décembre 1817). L'article ajoute cependant que l'hypothèque sera éteinte sur les immeubles qui ont été donnés en garantie au moment où le receveur commence les poursuites. Il est à remarquer que la loi ne se borne pas à faire primer l'hypothèque du trésor par les hypothèques consenties par les héritiers au profit d'autres personnes; elle déclare le droit hypothécaire du trésor éteint d'une manière absolue.

336. La loi permet de dégrever les immeubles avant le payement des droits de succession, lorsque les intéressés veulent les aliéner, ou les donner en hypothèque, quittes et libres des charges envers le trésor public. Les intéressés doivent en faire la demande, et cette demande sera admise, dit l'article 3, si le trésor public a d'ailleurs ou s'il lui est donné sûreté suffisante pour le montant de ce qui est dû.

337. Cautionnement. — L'article 24 de la loi du 17 décembre 1851 oblige tout étranger, héritier dans une succession mobilière, de fournir caution pour le payement des droits de succession, frais et pénalités dont il pourrait être tenu envers l'État. Cette caution est indépendante du privilége et de l'hypothèque légale, créés par l'article 3 de la loi du 27 décembre 1817. Le juge de paix du domicile du défunt fixe le montant du cautionnement, après avoir entendu l'héritier et le préposé de l'administration.

Les actes et écrits relatifs à ce cautionnement sont exempts du timbre et du droit d'enregistrement.

338. La cour de cassation a décidé qu'une succession est *mobilière* dans le sens de l'article 24, dès qu'elle comprend des meubles, sans devoir distinguer si elle comprend en outre des immeubles ou non (1). L'administration soutient la même inter-

(1) Arrêt du 6 juillet 1855 (*Journal*, n° 6992).

prétation et considère que l'article 24 est applicable à toute succession recueillie par un étranger, dans laquelle sont comprises des valeurs mobilières, quand même il en dépendrait des immeubles situés, soit en pays étranger, soit en Belgique (1). Les motifs qui ont dicté la disposition de l'article 24 justifient suffisamment cette interprétation. La loi a voulu assurer à l'État, jusqu'à concurrence de la dette due au trésor public, le produit de tous les meubles qui se trouvent en Belgique et qui peuvent si facilement être détournés par des étrangers. Elle ne s'est préoccupée des immeubles dépendants de la succession, ni quant aux garanties qu'ils peuvent offrir, ni quant aux droits qu'il s'agissait de faire garantir (2).

339. La caution doit, dans tous les cas, garantir les droits qui sont dus au trésor public, non-seulement pour les meubles, mais encore pour les immeubles de l'hérédité, quelle que soit leur situation. Ici le texte ne permet aucun doute : « Les parties doivent fournir caution pour le payement des droits de succession, frais et pénalités dont elles pourraient être tenues envers le trésor public. »

L'administration reconnaît qu'une caution personnelle est suffisante, dès qu'elle réunit les conditions exigées par les articles 2018 et suivants du code civil (3).

340. L'article 24 de la loi du 17 décembre 1851 défend aux juges de paix de procéder à la levée des scellés et aux officiers publics de vendre les biens de la succession, ou de dresser un acte de partage, avant la délivrance d'un certificat du préposé,

(1) Circulaire, 9 avril 1856, § 33 (*Journal*, n° 7346). *Contrà*, RUTGEERTS, n° 161.

(2) Le cas cité dans l'exposé des motifs le prouve. « Il y a peu d'années, dit cet exposé, une succession s'est ouverte dont tous les héritiers étaient domiciliés à l'étranger. L'actif se composait d'un beau mobilier et de valeurs considérables en portefeuille. Après la levée des scellés, les meubles meublants furent vendus, le produit partagé avec les autres valeurs et, à l'époque où l'administration était en droit d'agir, héritiers et biens, tout avait disparu. »

(3) Circulaire, 31 juillet 1852 (*Journal*, n° 5506).

constatant que l'étranger s'est conformé à la loi. Le certificat doit être annexé au réquisitoire de la levée des scellés, au procès-verbal de la vente du mobilier ou à l'acte de partage. L'officier public est passible de tous dépens et dommages-intérêts.

341. Quant à la nature de la responsabilité qui pèse sur l'officier public, il est à remarquer que la loi l'établit à titre d'engagement civil, et non à titre de pénalité proprement dite. La négligence en cette matière est considérée comme un quasi-délit qui rend l'officier public civilement responsable envers le trésor public des pertes que cette négligence occasionne. Il résulte de là : 1° que le notaire n'est responsable que jusqu'à concurrence de la valeur des meubles qui, par sa faute, échappent au privilége du trésor public; 2° que la responsabilité de l'officier public passe à ses héritiers. Ceux-ci n'ont pas le droit d'invoquer l'article 2 du code d'instruction criminelle, qui dit que l'action publique, pour l'application des peines, s'éteint par la mort du coupable (1).

342. VISA DE QUITTANCES. — Une dernière garantie est établie par l'article 23 de la loi du 17 décembre 1851, en ce qui concerne le *droit de mutation par décès* : « Toute quittance du droit doit être, dans les cinq jours de sa date, soumise par les parties au visa du bourgmestre de la commune où le bureau est établi, sous peine de cinq francs d'amende par semaine de retard. Le visa est constaté dans un registre fourni par l'administration, coté et parafé par le juge de paix du canton. »

Cette mesure ne constitue qu'un moyen de contrôle de l'État envers les préposés. L'exposé des motifs de la loi l'explique ainsi : « S'il est du devoir de l'administration d'apporter la plus grande sollicitude dans la perception et la rentrée de l'impôt, elle a à remplir un autre devoir, non moins important, celui d'exercer un contrôle efficace à l'égard de ses préposés. Elle

(1) Cassation belge, 6 juillet 1855 (*Journal*, n° 6992).

trouve ce contrôle, pour le droit de succession, dans les registres de l'état civil et dans les écritures dont la tenue est prescrite aux bureaux de recette, tandis qu'en ce qui concerne le droit de mutation par décès, les décès arrivés à l'étranger étant inconnus à l'administration, il a toujours été difficile de constater l'encaissement de toutes les recettes opérées de ce chef. Il importe donc de renforcer les moyens de contrôle à ce sujet. Tel est le but de l'article 23. »

CHAPITRE V.

RESTITUTION DES DROITS.

Sommaire.

343. Textes. — Règle spéciale en cette matière. — Perception irrégulière.
344. Comment l'irrégularité de la perception peut être établie.
345. Les modifications que subit la position des parties, après le payement, autorisent-elles une demande en restitution ?
346. Par qui la demande en restitution peut être faite et dans quelle forme.
347. Le fisc doit-il les intérêts des sommes perçues irrégulièrement, et à partir de quel jour ces intérêts sont-ils dus ?

343. L'article 23 de la loi du 27 décembre 1817 dit qu'il ne peut être fait aucune restitution de droits, si ce n'est dans les cas où la loi aurait été mal appliquée. Dans ce cas, la partie intéressée est admise à demander la restitution, et l'État est obligé de la faire. L'article 26 de la même loi dit qu'il y a prescription pour la demande en restitution, après deux années à compter du jour du payement. Enfin, l'article 8 de la loi du 17 décembre 1851 autorise la restitution en cas d'absence, si la demande en est faite dans les deux années à compter du jour où l'existence de l'absent a été légalement prouvée, et l'article 11 de la même loi autorise la restitution lorsque l'existence de dettes qui ont été rejetées du passif est prouvée dans les deux années du payement de l'impôt.

Ces dispositions font naître la question de savoir si les héritiers sont admis, d'une manière générale, à demander la restitution des sommes payées, lorsqu'ils prouvent que ces sommes n'étaient pas dues, et à invoquer les principes du droit commun, décrétés dans les articles 1376 et 1377 du code civil. Nous croyons que la loi du 27 décembre 1817 a voulu maintenir en cette matière la règle spéciale déjà écrite dans l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, pour les droits d'enregistrement. Elle n'autorise donc la restitution que dans les cas déterminés, ou lorsque, dans le délai de deux ans, les parties prouvent que la perception a été irrégulière. Les termes de l'article 23 (*dans le cas où la loi a été mal appliquée*) contiennent évidemment une restriction aux principes généraux, restriction qui est confirmée par les dispositions des articles 8 et 11 de la loi du 17 décembre 1851.

344. Il faut dès lors préciser les perceptions qui doivent être considérées comme irrégulières. A cet égard, on peut formuler le principe suivant : quand les parties prouvent, par des documents antérieurs en date au payement, que dans la liquidation des droits il y a eu erreur à leur préjudice, la perception est irrégulière et la restitution peut être demandée. Peu importe que cette erreur porte sur les biens qui ont été compris dans l'actif et qui sont reconnus ne pas faire partie de l'hérédité (1), ou sur des créances qui y ont été portées et qui sont prouvées avoir été remboursées, ou sur des dettes omises au passif de la succession. La restitution est encore autorisée toutes les fois que le receveur s'est trompé dans ses calculs ou dans l'application du tarif.

On ne peut considérer comme irrégulière la perception qui a été faite d'après les évaluations des parties, en ce qui concerne les biens et valeurs pour lesquels l'administration peut demander l'expertise, encore bien que les experts reconnaissent que l'éva-

(1) Décisions belges, 15 mars 1839 et 19 mai 1860 (*Journal*, nos 1815 et 8643).

luation des parties est supérieure à la valeur vénale. Dans ce cas, la déclaration des parties reste toujours la base d'après laquelle les droits doivent être liquidés. L'expertise a seulement pour effet de condamner l'évaluation faite par la régie (1).

345. Quand les droits des héritiers qui ont servi de base à la perception de l'impôt sont modifiés, il convient de rechercher si la modification résulte uniquement d'actes antérieurs au payement ou non. Dans le premier cas, la restitution peut être demandée. Elle n'est pas autorisée dans le second cas. Ainsi, la découverte d'un testament autorise la restitution, si la demande est appuyée sur ce testament reconnu comme l'œuvre du défunt, qui doit régir, en tout ou en partie, la transmission de l'hérédité. En effet, jusqu'à la prescription, il est certain que le fisc pourrait invoquer ce titre pour rectifier la perception à son profit. Les parties doivent donc aussi pouvoir le produire, afin de démontrer que la première perception n'a pas été conforme à la loi. Mais l'annulation d'un testament, au sujet duquel il n'existait pas encore de contestation au moment du payement, n'autorise pas la restitution. L'annulation est un événement ultérieur, qui ne peut invalider ni rendre irrégulière la perception déjà consommée. Seulement cette annulation peut, le cas échéant, autoriser une action en recours de la part de ceux qui sont évincés contre les héritiers qui auraient dû payer les droits.

Lorsque, au moment de la perception, il existe des contestations dont il est donné connaissance au fisc dans les déclarations des parties, on peut admettre que le payement ne se fera que sous la réserve tacite du droit de se prévaloir du résultat de la contestation. Les parties peuvent agir en restitution, comme l'État est autorisé à réclamer un supplément de droit si, par suite des décisions judiciaires ou des transactions faites entre parties, l'impôt payé est supérieur ou inférieur à celui qui est

(1) Bruxelles, 26 juin 1869 (*Journal*, n° 10943).

réellement dû (1). Ce cas est analogue à celui prévu dans l'article 22 de la loi du 27 décembre 1817. Cet article autorise les parties à demander la restitution lorsqu'elles ont déclaré être incertaines à l'égard du degré de parenté ou à l'égard de la quotité qu'elles auraient recueillie *ab intestat*, et qu'il est prouvé plus tard qu'elles ont payé au delà de ce qui était dû.

L'héritier qui renonce à la succession après avoir payé les droits ne peut pas demander la restitution. Il a payé régulièrement, et il ne lui reste qu'une action en recours contre les héritiers et légataires qui acceptent la succession, pour les droits que ceux-ci auraient dû payer.

346. La restitution peut être demandée par ceux qui ont payé indûment les sommes, objet de la réclamation. La restitution est même faite d'office, par suite de la vérification des registres de perception. La forme de la demande à faire à l'administration est réglée par les circulaires du 12 juin 1851, n° 419, et du 25 janvier 1858, n° 582. Si l'administration refuse de faire la restitution, les parties doivent avoir recours aux tribunaux, et observer les règles de procédure qui seront analysées plus loin (2).

347. La cour de cassation a une jurisprudence constante, d'après laquelle les intérêts sont dus à partir de la demande judiciaire. Cette jurisprudence est basée sur la généralité des principes consacrés par les articles 1147 et 1153 du code civil, auxquels la loi fiscale n'a pas dérogé (3).

(1) Décision belge, 4 février 1841 (*Journal*, n° 2268).

(2) N° 369.

(3) *Théorie du droit fiscal*, n° 247. Pour le mode de calculer les intérêts, voir la note au n° 327.

Si l'assignation donnée devant un tribunal incompétent à fin de restitution de droits de succession interrompt la prescription, elle ne fait pas courir les intérêts moratoires qui ne sont dus qu'à compter de la demande faite devant le juge compétent. Tongres, 4 mai 1875 (*Journal*, n° 12710).

CHAPITRE VI.

PRESCRIPTIONS.

Sommaire.

348. Différentes prescriptions établies en matière de droits de succession et de mutation.
349. PRESCRIPTION DE CINQ ANS. — A quoi s'applique-t-elle?
350. Son point de départ en général; — son point de départ en cas de décès à l'étranger; — en cas d'absence.
351. PRESCRIPTION DE DEUX ANS. — Cas auxquels elle s'applique.
352. Est-elle applicable aux demandes de suppléments de droits ?
353. Son point de départ en général; — en cas de rectification de la déclaration de succession; — en cas d'absence; — en cas de restitution de droits irrégulièrement perçus; — en cas de contestations judiciaires.
354. PRESCRIPTION D'UN AN. A quoi cette prescription est applicable et quel est son point de départ.
355. Suspension du cours de la prescription par des poursuites judiciaires.
356. Une demande d'expertise suspend-elle le cours de la prescription?
357. La poursuite contre un héritier suspend-elle le cours de la prescription à l'égard des autres héritiers?
358. Une pétition adressée à l'administration ne suspend pas le cours de la prescription.
359. Effet que produit la discontinuation d'une poursuite.
360. Différences à cet égard entre les droits de succession et les droits d'enregistrement.

348. L'article 26 de la loi du 27 décembre 1817 établit des prescriptions de cinq ans, de deux ans et d'un an. Pour la demande du droit de succession. du droit de mutation par décès et

des amendes à défaut de déclaration, il y a prescription après cinq années, à compter du jour où les délais fixés pour la déclaration par l'article 9 de la même loi sont expirés. — Pour la demande d'expertise d'immeubles situés dans le royaume et des créances hypothécaires, ainsi que pour la demande du droit de succession, de celui de mutation par décès et des amendes à cause d'insuffisance dans la déclaration des biens immeubles situés dans le royaume, ou des objets mentionnés à l'article 11, *sub litteris* B, C, D et E, il y a prescription après deux années à compter du jour de la déclaration. — Pour la demande en restitution des droits irrégulièrement perçus et des amendes payées, il y a prescription après deux années à compter du jour du payement. — Pour le recouvrement de l'amende encourue faute de payement dans le délai fixé par l'article 21 de la loi du 17 décembre 1851, il y a prescription après une année à compter du jour de la signification de la demande en payement, faite par le préposé chargé du recouvrement des droits de succession et de mutation.

L'article 25 de la loi du 17 décembre 1851 ajoute que la demande des droits et amendes, à défaut de déclaration par les héritiers présomptifs, donataires ou légataires d'un absent, sera prescrite après cinq années à compter de l'expiration des délais indiqués à l'article 8, et que les amendes pour défaut de visa des quittances de droits de mutation par décès seront prescrites après deux années à compter du jour du payement.

L'article 27 de la loi du 17 décembre 1851 rend applicables au droit de mutation en ligne directe les dispositions de la loi du 27 décembre 1817 qui n'ont pas été abrogées.

349. Prescription de cinq ans. — La prescription de cinq ans peut être invoquée contre le fisc lorsque les parties n'ont pas fait la déclaration de succession. Toute action en payement des droits et des amendes est éteinte par cette prescription. Elle est applicable aux héritiers présomptifs de l'absent qui négligent de

faire la déclaration des biens dont ils se sont mis en possession, ou dont ils ont obtenu l'envoi en possession provisoire.

Quand il y a des omissions dans une déclaration, c'est encore la prescription de cinq ans qui protége les parties. L'omission équivaut, quant aux objets omis, à l'absence de déclaration (1).

La prescription de cinq ans s'applique enfin au cas où les parties ne font pas connaître, dans leur déclaration, les legs faits par le défunt, ou leur qualité de légataires (2) ; au cas où elles ne déclarent pas une extinction d'usufruit ou une dévolution de fidéicommis (3).

350. La prescription de cinq ans court à compter du jour où les délais fixés pour la déclaration de succession par l'article 9 de la loi du 27 décembre 1817 sont expirés. Dans le cas de décès en pays étranger, la prescription ne court que du jour de l'inscription de l'acte de décès aux registres de l'état civil du royaume, ou du jour auquel l'administration a connaissance du décès par des actes enregistrés en Belgique (art. 25 de la loi du 17 décembre 1851). En cas d'absence, la prescription court à compter de l'expiration des délais indiqués à l'article 8 de la loi du 17 décembre 1851).

Il en est de même en cas d'extinction d'usufruit ou de dévolution de fidéicommis. La prescription commence à courir à l'expiration des délais dans lesquels les parties doivent faire la déclaration.

Enfin, lorsque les parties n'ont pas déclaré un accroissement d'usufruit, opéré par le décès d'un des usufruitiers, la prescription ne court qu'à partir de ce décès (4).

(1) Cassation belge, 7 mai 1827, 3 juillet 1833, 3 février 1860 (*Journal*, n° 8542). Nivelles, 6 mai 1874 (*Journal*, n° 12453).

(2) Jugement du tribunal de Bruxelles du 21 mai 1852 (*Journal*, n° 5542) et l'arrêt de cassation du 3 février 1860.

(3) Décision belge, 1er juillet 1839 (*Journal*, n° 1933). La cour de cassation a appliqué la même prescription au cas d'accroissement d'usufruit, non déclaré. Arrêt du 29 mars 1855 (*Journal*, n° 6968).

(4) Cassation belge, 29 mars 1855 (*Journal*, n° 6968).

851. Prescription de deux ans. — La prescription de deux ans peut être invoquée par les débiteurs : 1° lorsque l'administration réclame des droits ou amendes à raison d'une déclaration de succession à laquelle elle reproche une insuffisance d'évaluation quant aux immeubles situés dans le royaume, aux créances hypothécaires inscrites, aux rentes emphytéotiques, aux effets publics et aux rentes viagères; 2° lorsque l'administration demande l'expertise d'immeubles situés dans le royaume, de créances hypothécaires y inscrites, de navires, barques et bateaux (art. 26 de la loi du 27 décembre 1817 et art. 19 de la loi du 17 décembre 1851); 3° pour les amendes dues à raison du défaut de visa des quittances des droits de mutation par décès.

De son côté, l'administration peut invoquer la prescription de deux ans lorsque les parties demandent la restitution de droits et amendes irrégulièrement perçus.

852. Quoique la loi semble limiter la prescription de deux ans au cas d'insuffisance dans certaines évaluations, il a été jugé que cette prescription s'applique à toute réclamation de suppléments de droits, faite sur une déclaration régulière. Si le receveur néglige de percevoir le droit dû d'après la déclaration, ou s'il perçoit un droit inférieur à celui qui est dû, ou bien encore s'il commet, au préjudice du trésor, des erreurs dans la liquidation des droits, la prescription de deux ans peut être invoquée par les parties (1). Cette interprétation a été acceptée par les auteurs de la loi du 17 décembre 1851. Un membre du sénat avait proposé un amendement qui faisait décréter par la nouvelle loi le principe que la demande de supplément de droits pour erreur de liquidation serait prescrite par deux ans. Sur l'observation, plusieurs fois réitérée, de M. le ministre des finances que la loi du 27 décembre 1817 consacrait déjà ce principe, l'amendement fut rejeté (2).

(1) Cassation, Bruxelles, 2 mai 1827; cassation, Liége, 20 février 1828.

(2) Dans la séance du 25 novembre 1851, le ministre disait : « La dispo-

352. La prescription de deux ans court, contre l'administration, à compter du jour de la déclaration de succession, et, contre les parties, à compter du jour du payement.

Il est à remarquer que la loi ne parle pas des rectifications. Il résulte de ce silence que, même pour les droits dus à raison des rectifications faites à la déclaration de succession, la prescription de deux ans court à partir du dépôt de la déclaration (1).

En cas de transmission d'une nue propriété, pour laquelle les droits ne doivent être payés qu'au moment de l'extinction de l'usufruit, la prescription court encore à partir de la déclaration, et non à partir de la réunion de l'usufruit à la nue propriété (2).

Quand il s'agit d'un legs conditionnel, le moment où la condition s'accomplit doit être considéré comme le point de départ de la prescription (3).

En cas d'absence, les droits perçus sont restitués lorsque la demande en est faite dans les deux ans à compter du jour où l'existence de l'absent a été légalement prouvée (art. 8 de la loi du 17 décembre 1851). On doit admettre que l'individu qui, à raison de son absence, n'a pu recueillir une succession ouverte depuis sa disparition, a une action pour faire redresser la liquidation des droits et faire restituer ce qui a été perçu en trop.

sition dont parle l'honorable M. d'Hoop est, je crois, complétement inutile. Il n'y a pas de doute sur ce point. La loi s'applique au supplément de droits comme au droit tout entier. Depuis fort longtemps, les tribunaux ont fait justice des doutes qui ont pu s'élever à cet égard autrefois. Un arrêt de la cour de Liége a décidé la question. » M. d'Hoop insistant, le ministre dit encore : « Je soutiens que le texte de la loi est suffisamment clair, que cette prescription est contenue dans la loi de 1817. C'est ainsi que les tribunaux l'ont constamment et invariablement jugé. » M. Forgeur dit à son tour : « Comment est-il possible qu'en présence de la déclaration de M. le ministre des finances et de la décision des tribunaux, on vienne encore soulever la question et prétendre qu'il y a lacune dans la loi ? »

(1) Cass. Bruxelles, 19 mars 1824. Resteau, n° 794.

(2) Cass. belge, 5 août 1842 (*Journal*, n° 2666).

(3) Décision belge, 26 novembre 1849 (*Journal*, n° 4549).

Cette action n'est prescrite que deux ans après le retour, pourvu qu'il soit justifié de l'empêchement légal d'agir, résultant de l'absence (1).

Lorsque les droits ont été payés pendant une contestation judiciaire, la demande en restitution ne se prescrit qu'à compter de l'arrêt ou du jugement qui met fin à la contestation. Si les droits n'ont pas été payés, la prescription contre le fisc ne court également qu'à partir du jugement ou de l'arrêt qui a terminé le procès (2).

Quand le payement des droits dus à raison d'une transmission de nue propriété a été tenu en suspens jusqu'à l'extinction de l'usufruit, la demande en restitution peut toujours se faire dans les deux ans à partir du payement.

354. Prescription d'un an. — La prescription d'une année, applicable à l'amende encourue pour défaut de payement des droits de succession et de mutation dans le délai fixé par la loi, court à partir de la signification de la demande en payement, faite par le receveur. Telle est la disposition de l'article 26 de la loi du 27 décembre 1817. Cette disposition s'expliquait en présence de l'article 23 de la même loi qui fixait, pour le payement, un délai de six semaines, *à compter de la signification de la demande en payement*. Aujourd'hui l'article 21 de la loi du 17 décembre 1851 fixe, pour le payement des droits, un délai de trois mois, à compter de l'expiration des six semaines accordées pour rectifier la déclaration. Cependant il veut aussi qu'à défaut de payement dans le délai prescrit, le préposé décerne et fasse no-

(1) Resteau, n° 795.

(2) La maxime *contra non valentem agere non currit præscriptio*, est applicable en matière fiscale. Spécialement, la prescription biennale de l'action en restitution de droits de mutation perçus sur un legs postérieurement annulé court, non à partir du payement des droits, mais à partir de la décision définitive prononçant la nullité du legs. Arrêt, Liége, 18 juin 1874 (*Journal*, n° 12434). Le tribunal de Liége avait jugé le contraire le 1er mars 1873 (*Journal*, n° 12029).

tifier une contrainte aux débiteurs des droits. La notification de la contrainte remplace donc la signification de la demande prévue à l'article 23 de la loi du 27 décembre 1817, et l'on peut considérer le jour de la notification comme le point de départ de la prescription.

355. Aux termes du dernier paragraphe de l'article 26 de la loi du 27 décembre 1817, les prescriptions sont suspendues par des poursuites judiciaires commencées avant l'expiration des délais ; mais les prescriptions sont irrévocablement acquises lorsque les poursuites qui ont été commencées sont discontinuées pendant une année, et lorsque le délai de la prescription est expiré.

Par *poursuites judiciaires* on doit entendre non-seulement les exploits d'huissiers et autres actes qui engagent une instance devant les tribunaux, mais encore tous les autres actes de procédure qui se font pour l'instruction de la cause dont le tribunal est déjà saisi (1).

356. Une demande d'expertise notifiée dans le délai, avec les énonciations exigées par l'article 19, alinéa 2, de la loi du 17 décembre 1851, suffit pour arrêter le cours de la prescription, quant à la faculté de réclamer l'expertise ; mais elle n'arrête pas le cours de la prescription pour les droits à payer d'après la déclaration de succession (2).

357. La poursuite dirigée contre un héritier ou un légataire universel arrête la prescription à l'égard du légataire particulier

(1) Cassation belge, 6 mai 1834. Constituent des actes de procédure, interruptifs de la prescription, la contrainte et les commandements signifiés d'année en année pour la conservation de l'hypothèque légale. Malines, 30 avril 1874 (*Journal*, n° 12491).

La demande du droit de mutation n'est pas prescrite parce que la contrainte n'aurait été signifiée qu'à la femme du débiteur du droit et que le mari n'aurait été mis en cause qu'après l'expiration des délais de la prescription. Liége, 3 juillet 1869 (*Journal*, n° 10954).

(2) Cassation belge, 11 mai 1849 (*Journal*, n° 4359); jugement du tribunal de Namur, 10 août 1850 (*Journal*, n° 4866). *Contrà*, cassation belge, 12 août 1847 (*Journal*, n° 3857)..

ou à titre universel. Il faut en dire autant des poursuites dirigées contre le légataire particulier ou à titre universel; elles arrêtent le cours de la prescription pour les droits dus sur leurs legs, même à l'égard des héritiers ou légataires universels (1).

358. Une pétition ou demande adressée au ministre par voie administrative n'interrompt pas la prescription qui court au profit du trésor. Il faut un exploit d'huissier (2).

359. D'après la disposition de l'article 26 de la loi du 27 décembre 1817, la prescription qui a été suspendue par les poursuites judiciaires est néanmoins irrévocablement acquise, si les poursuites sont discontinuées pendant une année; mais le délai de la prescription doit être expiré. Cette disposition doit être entendue en ce sens que les actes de poursuite sont considérés comme non avenus dès qu'il y a une année écoulée à partir du dernier de ces actes. En conséquence, le cours de la prescription est censé n'avoir jamais été suspendu. Mais, aussi longtemps que le délai exigé pour la prescription de l'action n'est pas expiré, le créancier peut reprendre les poursuites.

360. Sous ce dernier rapport, il y a une différence entre cette prescription et la prescription établie par la loi du 22 frimaire an VII pour les droits d'enregistrement. Pour les droits d'enregistrement, la discontinuation de poursuites pendant un an suffit à la libération des parties, alors même que le délai de la prescription n'est pas encore expiré (3).

D'après l'article 61 de la loi du 22 frimaire an VII, la prescription qui a été arrêtée par des poursuites est irrévocablement acquise, si les poursuites sont discontinuées pendant une année et si aucune instance n'a été liée devant le juge compétent. Dans ce cas, les règles de la péremption ne sont pas applicables, et la

(1) Décision belge, 28 février 1851 (*Journal*, n° 5418). Articles 1206 et 2249 du code civil.

(2) RESTEAU, n° 801.

(3) Voir *Théorie du droit fiscal*, n° 271.

prescription se trouve être acquise de plein droit par la seule expiration du terme. L'article 26 de la loi du 27 décembre 1817 diffère encore de la loi de frimaire en ce qu'il établit la prescription d'un an, même pour le cas où une instance est liée devant le juge compétent. Une discussion s'est élevée sur le point de savoir si, dans ce cas également, la prescription est acquise de plein droit, ou s'il y a lieu d'appliquer l'article 399 du code de procédure civile d'après lequel la péremption de l'instance n'a pas lieu de plein droit et peut être couverte par des actes valables, faits par l'une ou par l'autre des parties avant la demande en péremption. La cour de cassation a décidé que la loi fiscale n'a pas dérogé à la règle de l'article 399, et qu'ainsi les parties doivent demander la péremption pour pouvoir invoquer la prescription d'un an résultant de la discontinuation des poursuites. La cour a distingué, à juste titre, entre l'extinction de l'instance et l'acquisition de la prescription qui n'en est que la suite. L'article 26 garde le silence sur le mode d'éteindre l'instance; il établit seulement un délai plus court que celui décrété par le code de procédure pour acquérir, par la péremption d'instance, la prescription. On doit donc se conformer aux règles de l'article 399, qui est le droit commun en matière de péremption (1).

(1) Cassation belge, 22 mai 1839 et 23 décembre 1839 (*Journal*, nos 1920 et 2101). Jugement du tribunal de Tournai, 20 avril 1844 (*Journal*, n° 3057).

CHAPITRE VII.

COMPÉTENCE ET PROCÉDURE.

Sommaire.

361. Textes.
362. Règle générale qui résulte de ces textes.
363. Instance administrative. — Actes extrajudiciaires.
364. Contrainte. — Quand et par qui elle peut être décernée; forme et contenu; visa; signification; effets quant aux intérêts des sommes dues.
365. Opposition a la contrainte. — Délai; formalités essentielles; effets.
366. Tribunal compétent et ressort. — Mode d'instruire les affaires. — Jugement.
367. Voies de recours contre le jugement. — Opposition. — Appel. — Pourvoi en cassation.
368. Frais.
369. Action principale en restitution de droits irrégulièrement perçus.
370. Procédure à suivre dans le cas où des tiers interviennent au procès.

361. L'article 25 de la loi du 27 décembre 1817 disposait ainsi : « Jusqu'à ce qu'il soit ultérieurement statué à cet égard par la loi, l'instruction des instances à suivre, soit par les préposés pour le recouvrement des droits et le payement des amendes dus en vertu de la présente loi, soit par les parties intéressées pour restitution de droits et amendes perçus, et généralement en tous autres cas, se fera sans le ministère d'avoués ou procureurs, de la manière usitée et prescrite dans les différentes pro-

vinces du royaume, par les lois et règlements actuels, en matière d'enregistrement. »

De plus, l'article 19 de la loi du 17 décembre 1851 établissait les règles spéciales de la procédure à suivre dans les cas où l'administration requérait une expertise pour déterminer la véritable valeur des biens dépendants de la succession, et dans le cas où les parties demandaient qu'avant de faire leur déclaration, la valeur des biens fût fixée également par une expertise. Déjà nous avons analysé cette procédure aux n[os] 278 et suivants.

La procédure spéciale en matière de droits de succession était donc régie par les articles 63, 64, 65 et 66 de la loi du 22 frimaire an VII et par l'article 17 de la loi du 27 ventôse an IX (1).

La loi du 21 février 1870 a décrété d'autres principes. D'après cette loi, les causes sont jugées par les tribunaux de première instance suivant les règles du code de procédure civile, applicables aux matières sommaires. Les jugements peuvent être attaqués par la voie d'appel lorsque la valeur du litige excède 2,000 francs.

La loi du 25 mars 1876, qui contient le titre premier du livre préliminaire du nouveau code de procédure, a introduit encore des changements dans l'état de la législation. L'article 18 de cette loi dit que les règles de la compétence et du ressort seront appliquées en matière fiscale, et l'article 40 ajoute qu'en matière fiscale, l'action sera portée devant le juge du lieu dans le ressort duquel est situé le bureau où la perception doit être faite. Les dispositions de la loi du 25 mars 1876, qui donnent les règles applicables aux droits de succession, sont celles des articles 1, 2, 8, 9, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 25, 37, 38.

362. La combinaison de ces textes conduit à la formule suivante : « La compétence d'attribution et la compétence territoriale, de même que le premier et le dernier ressort sont régis aujourd'hui par la loi du 25 mars 1876. — La procédure pro-

(1) Voir *Théorie*, 1[re] partie, n° 273.

prement dite, c'est-à-dire l'instruction du jugement des affaires portées devant les tribunaux, est réglée par les dispositions du code de procédure civile. — L'instance administrative et le mode de saisir le juge compétent, l'introduction de l'instance, restent soumis aux dispositions des articles 63, 64 et 65 de la loi du 22 frimaire an VII.

Comme innovations principales, on peut signaler : les juges de paix sont désormais compétents pour connaître de certaines actions qui ont pour objet le recouvrement des droits de succession ou les demandes en restitution de droits irrégulièrement perçus. Les tribunaux de première instance connaissent, en degré d'appel, des jugements rendus par les juges de paix, en premier ressort. Ils connaissent, en outre, des actions pour lesquelles le juge de paix est incompétent. Les cours d'appel sont compétentes pour connaître du recours exercé contre les décisions des tribunaux de première instance, rendues en premier ressort.

En ce qui concerne la procédure, la loi substitue aux mémoires écrits la procédure orale adoptée pour les matières sommaires et organisée par les articles 405 et suivants du code de procédure civile. Elle établit le ministère obligatoire des avoués.

363. INSTANCE ADMINISTRATIVE. — Pour éviter le recours à la justice, l'article 63 de la loi du 22 frimaire an VII établit un examen préliminaire par voie administrative. La solution des difficultés qui peuvent s'élever relativement à la perception des droits de succession et des amendes appartient à l'administration. Le contribuable peut, par voie de requête, recourir au ministre des finances pour faire admettre ses réclamations. Le conseil du contentieux, institué en Belgique par arrêté du 18 mars 1831, examine les questions que le ministre juge convenable de lui soumettre. Ce préliminaire, qui est tout à l'avantage du contribuable, n'est cependant pas obligatoire pour lui. Il peut directement soumettre ses réclamations aux tribunaux, soit par voie

d'opposition à la contrainte, soit par assignation directe, en cas de restitution de droits indûment payés (1).

Il est à remarquer que l'instance administrative ne suspend pas le cours des prescriptions.

364. Contrainte. — Le premier acte de poursuite, dit l'article 64 de la loi du 22 frimaire, est une contrainte qui est décernée par le préposé de la régie ; elle est visée et déclarée exécutoire par le juge de paix du canton où le bureau est établi. Elle est signifiée.

La contrainte étant une voie d'exécution ne peut être décernée que lorsque la dette existe et qu'elle est exigible. Ce n'est donc qu'après l'expiration des délais accordés par la loi pour le payement, que le contribuable peut être contraint. Quand la valeur imposable n'est pas exactement connue du receveur au moment où il décerne la contrainte, il doit la déterminer provisoirement, sauf à la majorer ou à la diminuer. La contrainte doit être décernée par le receveur chargé du recouvrement de l'impôt.

La contrainte doit indiquer l'objet de la demande et les dispositions de la loi sur lesquelles la demande est basée. Ici s'applique l'article 61, n° 3, du code de procédure civile dont la règle générale n'est pas en opposition avec la loi spéciale. L'objet du litige est déterminé par la contrainte et par l'opposition qui est faite à la contrainte. La régie ne peut plus, dans le cours de l'instance, changer cet objet et réclamer, par exemple, un droit d'enregistrement après avoir demandé par la contrainte un droit de succession (2). Tout au plus peut-elle modifier le chiffre de ses prétentions.

Avant de donner suite à la contrainte, la loi veut qu'on la sou-

(1) La simple sommation de payer des droits de succession n'est pas susceptible d'opposition. Cassation belge, 29 mars 1851 (*Journal*, n° 5046). Voir : jugements des tribunaux de Namur, 20 juin 1839 ; Mons, 2 juin 1837, 14 août 1839 ; Charleroi, 18 février 1841 ; Tournai, 12 juin 1848 (*Journal*, n°s 2914, 3021, 3063, 4183).

(2) Cassation belge, 25 juillet 1851 (*Journal*, n° 5326).

mette au visa du juge de paix qui doit la rendre exécutoire. Le seul juge de paix compétent est celui du canton auquel ressortit le bureau de l'enregistrement d'où émane la contrainte (1).

La contrainte doit être signifiée à personne ou à domicile, conformément à l'article 68 du code de procédure civile. Il faut autant de copies que de débiteurs non solidaires. La signification peut être faite par les huissiers des justices de paix (2).

Quand l'administration a des motifs de douter de la validité d'une contrainte, elle peut renoncer à son effet et décerner une nouvelle contrainte, pourvu toutefois qu'il n'y ait pas encore d'instance liée devant le tribunal sur le mérite de la première (3).

La contrainte est assimilée à une demande qui fait courir les intérêts, conformément à l'article 1153 du code civil. La loi fiscale n'a pas dérogé au principe édicté par cet article, et l'on ne peut considérer les amendes comme tenant lieu des dommages-intérêts (4).

365. Opposition. — Le contribuable qui veut éviter les suites de la contrainte doit se pourvoir devant le juge compétent. Ce

(1) Décision belge, 29 août 1837 (*Journal*, n° 1256). Une erreur matérielle commise par le receveur dans une contrainte ne vicie pas cet acte, alors que le contribuable a été mis à même d'apprécier la demande de l'administration. (Bruxelles, 30 avril 1869 (*Journal*, n° 10934).

(2) Wodon, *Commentaire de la loi de frimaire*, n°s 575 et 577. Un huissier du tribunal de première instance est compétent pour signifier une contrainte décernée à fin du payement des droits de succession. Bruges, 14 août 1867 (*Journal*, n° 10501).

Est valable la contrainte décernée à charge d'une femme mariée sous le régime de la communauté d'acquêts, quand même elle aurait été signifiée au mari sans qu'on ait mentionné que cette signification lui était faite en qualité d'administrateur légal des biens de sa femme. Liége, 20 mars 1869 (*Journal*, n° 10879).

(3) Liége, 15 octobre 1823; Resteau, n° 727.

(4) Cassation belge, 8 avril 1859 et 22 juin 1865 (*Journal*, n°s 8298 et 9875). Circulaire, 5 septembre 1859, n° 603.

Une contrainte est suffisamment libellée quand elle renferme toutes les indications de nature à mettre les contrevenants à même de vérifier la demande et de faire valoir leurs défenses. Anvers, 29 juillet 1869 (*Journal*, n° 10997).

juge est saisi par l'opposition qui est faite à la contrainte et par l'assignation qui l'accompagne. « L'exécution de la contrainte, dit l'article 64 de la loi de frimaire, ne peut être interrompue que par une opposition formée par le redevable et motivée, avec assignation *à jour fixe* devant le tribunal civil de l'arrondissement. L'opposant est tenu d'élire domicile dans la commune où siége le tribunal. »

L'opposition est donc la seule voie ouverte au contribuable pour saisir le tribunal compétent. Pour être valable, elle doit : 1° être motivée; 2° contenir assignation du ministre des finances devant le tribunal, à jour fixe; 3° indiquer un domicile élu dans la commune où siége ce tribunal. Ces formalités sont essentielles, et leur inobservation entraîne la nullité de l'opposition.

Aux termes d'un arrêt de la cour de cassation, l'élection de domicile, en général, n'a pour objet que les significations, demandes et poursuites qui se rapportent à l'exécution de l'acte pour lequel le domicile a été élu. Ainsi, le domicile élu en vertu de l'article 64 de la loi de frimaire n'a d'effet que pour les actes d'instruction de l'instance qui se termine par le jugement définitif. On ne peut étendre ses effets aux actes relatifs à l'instance en appel ou en cassation (1).

La loi ne détermine aucun délai fatal endéans lequel les parties doivent faire opposition à la contrainte; l'opposition est donc recevable jusqu'à l'exécution entière de la contrainte par la saisie et la vente des biens du débiteur.

L'opposition régulièrement faite a non-seulement pour but de saisir le juge et de lier l'instance entre le contribuable et la régie, mais elle a encore pour effet d'arrêter immédiatement les voies d'exécution. Le contribuable n'est pas obligé de payer les droits avant que le juge ait statué sur le mérite de l'opposition. Celui cependant qui veut échapper à l'amende du dixième des droits

(1) Arrêt du 12 février 1857 (*Journal*, n° 7622).

dus, comminée par l'article 21 de la loi du 17 décembre 1851 pour défaut de payement dans les quinze jours de la notification de la contrainte, doit faire consigner les sommes réclamées (1).

Lorsque l'opposition est faite irrégulièrement, l'administration peut faire assigner le contribuable devant le juge compétent, afin de faire annuler l'exploit d'opposition (2).

366. COMPÉTENCE ET RESSORT. — D'après l'article 1er de la loi du 25 mars 1876, la compétence est déterminée par la loi et ne peut dépendre du caprice des parties. Seulement, dans le cas où la loi exige que le déclinatoire soit proposé *in limine litis* sous peine de forclusion, le défendeur peut accepter pour juge celui devant lequel il est assigné.

Aux termes de l'article 2, le juge de paix connaît des actions qui tendent à faire payer un droit de succession (*sensu lato*) ou à obtenir la restitution d'un droit de succession; mais à la condition que la somme en contestation ne dépasse pas 300 francs.

Si la somme réclamée n'excède pas cent francs, le juge de paix connaît du litige en dernier ressort; au delà, il ne juge que sous réserve du droit d'appel.

Les tribunaux de première instance connaissent des mêmes demandes qui dépassent trois cents francs. Lorsqu'elles se renferment dans le chiffre de 2,500 francs, les tribunaux jugent en dernier ressort. Pour toute réclamation qui excède cette somme, le droit d'appel est réservé aux parties. Les tribunaux de première instance jugent encore, en degré d'appel, les contestations sur lesquelles le juge de paix a prononcé en premier ressort (art. 8, 9, 16).

Les cours d'appel sont compétentes pour juger en dernier res-

(1) Arrêt de cassation belge, 29 mars 1851 (*Journal*, n° 5045). Voir, plus haut, n° 326.

(2) Jugement du tribunal de Gand, 2 août 1854 (*Journal*, n° 6739); cassation belge, 29 mars 1855 (*Journal*, n° 6968).

sort les affaires qui ont été jugées par les tribunaux de première instance en premier ressort (art. 17).

Les jugements en dernier ressort rendus par le juge de paix; les jugements rendus par les tribunaux de première instance, soit en dernier ressort, soit en degré d'appel; enfin les arrêts des cours d'appel sont susceptibles d'un recours en cassation pour contravention à la loi, ou pour violation des formes, soit substantielles, soit prescrites à peine de nullité (art. 19, 20).

L'article 21 dit que la compétence et le taux du dernier ressort sont déterminés par la nature et par le montant de la demande. En matière fiscale, la demande ayant toujours pour objet une somme d'argent, il suffit de connaître l'importance de cette somme pour connaître le juge compétent et le ressort. Par *demande* on doit entendre la réclamation telle qu'elle est libellée dans l'exploit par lequel le défendeur est appelé en justice. Cependant la demande peut subir des modifications soit par suite des conclusions du défendeur, soit volontairement de la part du demandeur. Il est de règle que la compétence et le ressort se déterminent d'après la somme à laquelle la réclamation est définitivement fixée et qui est en contestation. La doctrine et la jurisprudence étaient d'accord sur ce principe avant la loi du 25 mars 1876 (1). Les auteurs de l'article 21 s'en sont expliqués en ces termes : « Ce sont les dernières conclusions du demandeur auxquelles il faut s'arrêter, soit qu'elles aient pour objet d'étendre la demande, soit qu'elles aient pour objet de la restreindre. Les conclusions primitives peuvent encore être modifiées par l'acquiescement partiel du défendeur. Les offres ou l'acquiescement partiel du défendeur ont toujours été considérés comme étant de nature à réduire proportionnellement la valeur du litige; c'est la demande *contestée* dont parle l'article 21 (2).

(1) ADNET, n° 358.
(2) WAELBROECK, p. 224.

Ce texte ne fait que consacrer un principe universellement admis par la doctrine et la jurisprudence (1).

Aux termes de l'article 22, les fruits, intérêts, dommages-intérêts, frais et autres accessoires ne sont ajoutés au principal pour servir à déterminer la compétence et le dernier ressort que s'ils ont une cause antérieure à la demande.

Les intérêts judiciaires, c'est-à-dire ceux qui courent à partir de la contrainte ou de l'assignation en justice, ne peuvent donc être pris en considération pour connaître le juge compétent, le premier ou le dernier ressort (2).

Lorsque, à raison d'une succession, il y a plusieurs chefs de demande, on doit cumuler ces chefs pour déterminer la compétence et le ressort. Si la demande a plusieurs chefs qui pro-

(1) RODIÈRE, *Procédure civile*, t. I, p. 171 ; BENECH, *Justices de paix*, t. II, p. 81.

(2) WAELBROECK, p. 226 et 227, donne cet extrait du rapport de M. Thonissen :

« Mais que faut-il entendre par le *montant* de la demande ?

« L'article 5, titre IV, de la loi du 24 août 1790 porte : « Les tribunaux de « district connaissent en dernier ressort des actions personnelles et mobilières « jusqu'à la valeur de mille livres *en principal*... » La loi belge du 25 mars 1841 a modifié le chiffre; mais, dans son article 21, elle a reproduit l'expression *en principal*. Pas plus que la loi française, elle ne renferme la définition de ces termes.

« Ce laconisme a fait surgir des dissidences auxquelles il importe de mettre fin.

« Les termes *montant de la demande* désignent donc tout ce qui est réclamé comme étant dû à la date de l'assignation. Les fruits, les intérêts et les arrérages échus, les frais faits avant la demande, les dommages-intérêts dérivant d'une cause antérieure au procès, seront ajoutés *au principal* et se confondront avec lui, pour la détermination de la compétence et du dernier ressort. Mais on suivra le système contraire pour les frais effectués, les intérêts et les fruits échus depuis la demande, de même que pour les dommages-intérêts exigibles par suite d'un préjudice résultant de l'action intentée. Ceux-ci seront, aux yeux du législateur et du juge, de simples accessoires destinés à suivre le sort du principal. Ainsi que l'a dit le rapporteur de la commission extra-parlementaire, la demande arrête l'état du litige ; c'est un quasi-contrat judiciaire. Le juge n'aura qu'à consulter l'exploit introductif d'instance, à moins que les conclusions ultérieures des parties, comme nous l'avons déjà fait remarquer, ne viennent réduire l'importance de la contestation. »

viennent de la même cause, dit l'article 23, on les cumule ; s'ils dépendent de causes distinctes, chacun des chefs est, d'après sa valeur propre, jugé en premier ou en dernier ressort. En matière de droits de succession, chaque décès qui transmet l'hérédité doit être considéré comme la cause d'où procède la créance du fisc.

L'article 25 décide que dans le cas où un ou plusieurs demandeurs agissent contre un ou plusieurs défendeurs, en vertu d'un même titre, la somme totale réclamée fixe la compétence et le ressort, sans égard à la part de chacun d'eux dans cette somme. Cet article tranche une controverse qui avait donné lieu à la loi du 27 mars 1853, interprétative de l'article 14 de la loi du 25 mars 1841.

En appliquant l'article 25 aux matières fiscales, on peut supposer que l'administration agit contre plusieurs personnes, ou qu'elle est assignée en justice par plusieurs héritiers.

Dans le cas où l'administration réclame une somme à titre de droit, de supplément de droit ou d'amende, quel que soit le nombre des défendeurs, que ceux-ci soient tenus solidairement ou non, la compétence et le ressort sont déterminés par la réclamation totale, pourvu qu'elle soit basée sur un titre unique. Par titre unique il faut entendre ici le décès. Autant de successions, autant de titres distincts.

Lorsqu'une personne meurt et lorsque son héritier vient à décéder avant le payement des droits de succession, les héritiers de cet héritier sont tenus des droits dus à raison des deux hérédités. Si une instance s'engage du chef de cette double dette, il y a deux titres distincts, et la compétence et le ressort doivent être déterminés par l'importance des droits réclamés pour chaque succession.

Dans le cas où deux ou plusieurs héritiers, tenus chacun en raison de sa part héréditaire, demandent la restitution d'un droit payé, la compétence et le ressort dépendent encore de la somme

totale réclamée; la part de chaque héritier est indifférente.

En matière de droits fiscaux, il faut encore tenir compte du principe consigné dans l'article 37 d'après lequel les demandes reconventionnelles n'exercent, en ce qui touche la compétence et le ressort, aucune influence sur le jugement de la demande principale. Ces demandes sont elles-mêm es, à cet égard, considérées comme demandes principales et soumises aux règles analysées ci-dessus. Cependant elles sont retenues par le tribunal saisi de la demande principale, quoique leur valeur soit inférieure au taux de la compétence.

Si donc à une demande principale portée devant le juge de paix en payement d'un droit de succession ou en restitution d'un droit perçu, il est opposé une conclusion reconventionnelle dont la valeur excède 300 francs, le juge de paix statue sur la demande principale et renvoie les parties à se pourvoir devant le tribunal de première instance pour juger la demande reconventionnelle.

Au contraire, lorsque, à une demande portée devant le tribunal de première instance le défendeur oppose une réclamation reconventionnelle dont le chiffre ne dépasse pas 300 francs, le tribunal de première instance doit juger cette réclamation quoique, d'après la règle générale, elle soit de la compétence du juge de paix.

Quant aux incidents de la procédure, l'article 38 dit que le juge compétent pour statuer sur la demande principale connaît de tous les incidents et devoirs d'instruction auxquels donne lieu cette demande. Toutefois, les juges de paix ne peuvent connaître des inscriptions en faux, des questions d'état, ni des contestations de qualité.

Aux termes du même article, à l'exception des déclinatoires pour incompétence, les jugements sur incident et les jugements d'instruction suivent, pour la recevabilité de l'appel, le sort de la demande principale.

En matière d'expertise, la demande en nomination d'experts est soumise aux règles tracées par la loi du 25 mars 1876. Il est bien vrai que l'article 19 de la loi du 27 décembre 1851 donnait compétence au tribunal de première instance du lieu de l'ouverture de la succession ; mais l'article 18 de la loi du 25 mars 1876 est général ; il veut que les règles de la compétence et du ressort soient appliquées en matière fiscale ; il ne contient aucune exception quant aux difficultés relatives à la demande d'expertise. D'ailleurs l'article 19 impose à l'administration l'obligation de faire connaître la somme présumée due pour droit de succession ou de mutation et amende. La valeur du litige se trouve donc déterminée et la compétence du juge de paix ou du tribunal de première instance trouve sa base dans cette évaluation.

La disposition de l'article 19, qui dit que le tribunal de première instance connaît, tant pour la forme que pour le fond, de tout ce qui concerne l'expertise, est donc tacitement abrogée. Il en est de même de celle qui attribuait la connaissance du fond et de la forme de l'expertise, en matière de droit de mutation par décès, au tribunal de l'arrondissement de la situation des biens déclarés (1).

Au point de vue de la compétence territoriale, l'article 40 de la loi du 25 mars 1876 dispose ainsi :

« Les actions contre l'État sont portées devant le juge du lieu où est établi le siége de l'administration. Toutefois, en matière fiscale, l'action sera portée devant le juge du lieu dans le ressort duquel est situé le bureau où la perception doit être faite. » En combinant cette disposition avec celles qui concernent les bureaux où les parties doivent faire le dépôt des déclarations de succession (voy. n° 245), il est facile de connaître le juge de paix ou le tribunal de première instance du pays devant lequel l'action en payement ou la demande en restitution de droits indûment payés doit être portée.

(1) Voir, ci-dessus, n° 283.

367. JUGEMENT ET VOIES DE RECOURS. — Depuis la loi du 21 février 1870, l'instruction des affaires, qui était faite par écrit, est soumise aux règles tracées par le droit commun. En conséquence, les demandes sont jugées à l'audience, après les délais de citation échus, sur simple acte, sans autres procédures ni formalités (1).

La loi du 25 mars 1876 ne dit rien quant à la procédure à observer dans les instances qui sont de la compétence du juge de paix. Dans le silence de la loi, il nous paraît que les règles générales sur la procédure, telles qu'elles sont déterminées par le code, doivent être observées.

Les jugements doivent être prononcés en audience publique, conformément à l'article 97 de la Constitution belge, à peine de nullité.

Il y a controverse sur le point de savoir si, en cette matière, les jugements peuvent être par défaut, ou s'ils sont toujours contradictoires et, par conséquent, non susceptibles d'être frappés d'opposition. Wodon semble incliner vers la première opinion, par le motif que l'acte d'opposition à la contrainte n'est pas un acte d'instruction, et qu'il est de l'essence du jugement contradictoire que les conclusions réciproques soient prises devant le juge (2).

Nous croyons qu'il faut faire une distinction entre l'administration et les parties opposantes. A l'égard de ces dernières, le défaut n'est pas possible. La loi veut que l'opposition à la contrainte, qui est l'assignation en justice et qui saisit le juge, soit

(1) Voir les articles 405 à 413 du code de procédure civile. Le jugement doit contenir, sous peine de nullité, l'indication des points de fait et de droit et celle de la profession et de la demeure des parties. Brest, 14 août 1867 (*Journal*, n° 11224). — Il n'y a pas nullité par cela seul qu'il se trouve parmi les pièces de la procédure un écrit émané de l'une des parties et non signifié à l'autre, si d'ailleurs cet écrit n'a pas été l'un des éléments de l'instruction sur laquelle le jugement a été rendu. Cass. B., 30 juillet 1868 (*Journal*, n° 10932).

(2) N° 621. Dans ce sens : arrêt de Bruxelles, 16 avril 1825; Liége, 26 juin 1837 (*Journal*, n° 1587); CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD, n° 4024.

motivée. L'opposant est demandeur ; il doit faire connaître l'objet de sa demande et les moyens de droit et de fait sur lesquels cette demande est fondée. Il nous paraît donc certain que l'exploit d'assignation constitue la conclusion de l'opposant et que, vis-à-vis de lui, le jugement est toujours contradictoire (1).

Il en est autrement à l'égard de la régie ; elle peut négliger de répondre à l'assignation qui lui a été donnée. Dans ce cas, il n'y a pas de conclusion de sa part ; le jugement est rendu *inaudità causà;* dès lors, il est par défaut. On ne peut appliquer l'article 113 du code de procédure qui dit que les jugements rendus sur les pièces de l'une des parties, faute par l'autre d'avoir produit, ne sont point susceptibles d'opposition. Cet article a pour objet une procédure spéciale, et il n'y a pas identité de position entre la partie qui, dans une instruction par écrit, néglige de soumettre au juge les pièces justifiant ses conclusions, et la régie qui, en matière d'enregistrement, ne produit aucune défense à l'action de l'opposant à la contrainte (2).

La loi du 21 février 1870, article 2, autorisait l'appel lorsque la valeur du litige excédait 2,000 francs en principal. L'article 2 de la loi du 25 mars 1876 fixe le taux du dernier ressort à 100 francs pour les décisions des juges de paix, et l'article 16 fixe ce taux à 2,500 francs pour les tribunaux de première instance.

La loi ne dit rien du délai dans lequel l'appel doit être interjeté, des jugements qui sont susceptibles d'appel, des formalités relatives à la notification de l'appel, de l'instruction du jugement de l'appel et du caractère contradictoire ou par défaut des arrêts de la cour ou du tribunal siégeant en degré d'appel. C'est donc encore une fois aux lois générales sur la procédure qu'il faut avoir recours en tous ces points. Comme l'article 1er de la

(1) DALLOZ, n° 5842 ; GARNIER, n° 7411 ; cassation française, 24 août 1835 (DALLOZ, n° 5843); jugement du tribunal de Namur, 21 novembre 1844 (*Journal*, n° 3242).

(2) DALLOZ, n° 5837 ; GARNIER, n° 7407.

loi du 21 février 1870 rend applicables les principes qui concernent les matières sommaires, l'article 463 du code de procédure civile indique le mode de procéder en instance d'appel.

Les parties et l'administration peuvent se pourvoir en cassation contre les jugements rendus, en dernier ressort, par les juges de paix ; contre les jugements rendus en degré d'appel ou en dernier ressort, par les tribunaux de première instance et contre les arrêts de la cour d'appel. Le pourvoi est régi par les règles du droit commun. L'article 20 de la loi du 25 mars 1876 autorise la cassation pour contravention à la loi ou pour violation des formes, soit substantielles, soit prescrites à peine de nullité.

Aux termes de l'article 17 de la loi du 4 août 1832, la cour de cassation ne connaît pas du fond des affaires. Elle renvoie le jugement du fond au tribunal qui doit en connaître. Le pourvoi doit indiquer les moyens de cassation et le texte précis de la loi violée, sans que les parties puissent se borner à citer vaguement la date d'une loi quelconque. Le pourvoi doit être déposé dans les trois mois, à compter de la signification du jugement à personne ou à domicile. Les règles sur l'introduction, l'instruction et le jugement des affaires civiles en général sont applicables en cette matière.

368. L'article 65 de la loi du 22 frimaire an VII dit qu'il n'y a d'autres frais à supporter par la partie qui succombe, que ceux du papier timbré, des significations et des droits d'enregistrement du jugement. Aujourd'hui la procédure devant être celle qui est organisée en matière sommaire, et l'intervention d'avoués étant requise, les frais doivent être liquidés d'après les principes du droit commun.

Lorsque, en termes de défense, les parties sont obligées de soumettre à la formalité du timbre et de l'enregistrement des pièces que l'administration refuse de considérer comme élément

de preuve, les frais de timbre et d'enregistrement de ces pièces doivent entrer en taxe (1).

369. Quand les contribuables qui ont payé les droits et amendes conformément à la liquidation faite par le receveur, veulent obtenir la restitution des sommes qu'ils considèrent comme perçues irrégulièrement, ils doivent agir par action directe contre la régie. Cette action est portée devant le juge compétent dans le ressort duquel se trouve le bureau où la perception a été faite. L'assignation est donnée au ministre des finances, soit en son hôtel, soit dans les bureaux de la direction de l'enregistrement en province, soit au bureau du receveur qui a fait la perception (2). Pour le surplus, l'affaire est instruite et jugée comme celles qui sont portées devant le tribunal par voie de contrainte et d'opposition.

370. Lorsque, à côté des débiteurs des droits de succession d'une part et l'administration d'autre part, le litige est agité à l'égard de tiers, la procédure spéciale doit-elle être suivie, ou faut-il, à raison de l'intervention de ces tiers, observer les règles générales de la procédure ordinaire? La jurisprudence avait fait une distinction très-juste. Si l'objet du débat, même agité en présence d'un tiers, ne se rapportait qu'à la question principale de savoir si le droit perçu était réellement dû, la procédure spéciale devait être observée (3); mais, si des questions étrangères à la légitimité de la perception, et ne pouvant être considérées comme des questions incidentes, devaient être jugées par le tribunal, elles n'appartenaient plus à l'ordre des questions pour lesquelles la procédure spéciale avait été établie, et il y avait lieu de faire un retour vers les principes généraux. Ainsi, la demande en validité d'une saisie-arrêt qui avait été faite par la régie entre

(1) Cassation belge, 30 décembre 1841 (*Journal*, n° 2535).

(2) RESTEAU, n° 719.

(3) Cassation belge, 25 juillet 1840 (*Journal*, n° 2272); cass. franç., 14 août 1849 (DALLOZ, 1849, 1, 227); GARNIER, n°s 7350 et 7351.

les mains d'un débiteur du redevable, devait être instruite d'après la loi spéciale, à condition qu'il n'y eût pas de contestation sur la déclaration du tiers saisi (1).

Telle était la jurisprudence sous l'empire de l'article 65 de la loi du 22 frimaire. Aujourd'hui cette question n'a plus guère d'importance. La procédure sommaire, telle qu'elle est organisée par le code de procédure civile, doit être observée dans tous les cas, non-seulement à l'égard des débiteurs des droits, mais encore à l'égard des tiers.

(1) Arrêt de Bruxelles, 4 octobre 1817; La Haye, 11 mai 1825. Jugement du tribunal de Dinant, 1er avril 1848 (*Journal*, n° 4079); cass. franç., 28 juillet 1812, 9 février 1814, 7 janvier 1818, 29 avril 1818, 27 juin 1823, 17 juillet 1827. Un arrêt de la cour de Bruxelles du 11 avril 1810 a jugé que lorsque la régie est appelée à figurer dans un ordre, elle doit constituer avoué, parce que c'est une affaire ordinaire, une question de préférence entre divers créanciers, et non une question de droits d'enregistrement; CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD, n° 4019.

APPENDICE.

I

LOI DU 27 DÉCEMBRE 1817, POUR LA PERCEPTION DU DROIT DE SUCCESSION.

TITRE PREMIER.

DISPOSITIONS GÉNÉRALES.

ART. 1er. Il sera perçu, à titre de *droit de succession*, un impôt sur la valeur de tout ce qui sera recueilli ou acquis dans la succession d'un habitant du royaume, décédé après le 31 décembre 1817 (1).

Est réputé *habitant de ce royaume*, pour l'application de la présente loi, celui qui y a établi son domicile ou le siége de sa fortune (2).

Il sera pareillement perçu, à titre de *droit de mutation*, un impôt sur la valeur des biens immeubles situés dans ce royaume, recueillis ou acquis en propriété ou en usufruit par le décès de quelqu'un qui n'y est pas réputé habitant, et décédant après le 31 décembre 1817 (3).

(1) Voir la loi du 17 décembre 1851, qui établit le *droit de mutation en ligne directe*. *Théorie*, nos 1 à 30. La loi du 19 mars 1841 porte : L'article 1 de la loi du 27 décembre 1817 est interprété de la manière suivante : l'impôt perçu à titre de droit de succession est dû sur la valeur de tout ce qui est recueilli par le conjoint survivant, dans la succession du conjoint prédécédé, à titre de gain de survie coutumier. Voir *Théorie*, no 17.

(2) Voir *Théorie*, nos 33 à 36.

(3) Voir *Théorie*, nos 92 à 95.

Le tout néanmoins sauf les exceptions ci-après établies, et sous les modifications suivantes.

Art. 2. Le droit de succession et celui de mutation, s'il n'y a des dispositions à ce contraires, seront supportés par les héritiers, légataires ou donataires, chacun pour ce qu'il recueille ou acquiert.

Les héritiers et les légataires universels dans la succession d'un habitant de ce royaume sont tenus envers l'État, tant du droit dû pour la totalité de la succession, que des amendes encourues pour contravention à la présente loi, chacun en proportion de la part qu'il recueille ou acquiert.

Les légataires à titre universel, les légataires particuliers et les donataires sont tenus envers l'État du droit de succession et des amendes, chacun pour ce qu'il a recueilli, et sauf son recours pour la restitution des amendes contre celui par le fait duquel elles sont encourues.

Les exécuteurs testamentaires, les curateurs de successions vacantes, les tuteurs pour leurs pupilles, et les curateurs d'interdits pour leurs administrés, sont tenus envers l'État pour le droit de succession et les amendes, en tant qu'il a dépendu d'eux de se conformer à la présente loi.

Les dispositions contenues dans cet article sont également applicables à ce qui concerne le droit de mutation (1).

Art. 3. A compter du jour du décès, le trésor public a, pour le droit de succession, un privilége général sur tous les biens meubles délaissés par le défunt, ayant rang immédiatement après ceux mentionnés aux articles 2101 et 2102 du code civil (2) et à l'article 191 du code de commerce. Tous les immeubles délaissés par le défunt dans ce royaume sont, à compter du jour du décès, légalement hypothéqués pour le droit de succession et pour celui de mutation, sans qu'il soit besoin pour cette hypothèque d'aucune inscription sur les registres des conservateurs des hypothèques.

Ce privilége et cette hypothèque légale sont éteints au dernier jour du douzième mois qui suit celui dans lequel échoit le délai fixé par la présente loi, ou prolongé par le roi pour la déclaration, si avant ladite époque le préposé n'a pas commencé des poursuites judiciaires.

Au moyen du payement du droit de succession et de celui de mutation effectué avant le dernier jour dudit douzième mois, l'hypothèque légale sera également éteinte, mais seulement quant aux immeubles qui auraient été aliénés ou donnés en hypothèque à des tiers avant que le préposé ait commencé des poursuites judiciaires pour le recouvrement du supplément des droits qui, par suite de déclaration incomplète, pourrait encore être dû.

Dans le cas où, avant d'avoir acquitté le droit de succession ou de mutation, les intéressés voudraient aliéner ou hypothéquer quelque im-

(1) Voir l'article 27 de la loi du 17 décembre 1851 et *Théorie*, n°s 300 à 313.

(2) Article 19 et 20 de la loi du 16 décembre 1851.

meuble affranchi de l'hypothèque légale, ils pourront en faire la demande à l'employé qui sera désigné dans la province par le département des impositions indirectes (1). Leur demande sera admise si le trésor public a d'ailleurs, ou s'il lui est donné sûreté suffisante pour le montant de ce qui est dû.

Il ne sera pas préjudicié par le droit de privilége et d'hypothèque légale susmentionné aux droits précédemment acquis à des tiers (2).

TITRE II.

DE LA DÉCLARATION ET DE L'ÉVALUATION DES BIENS RECUEILLIS OU ACQUIS.

ART. 4. Les héritiers et les légataires universels dans la succession d'un habitant de ce royaume sont tenus d'en faire la déclaration par écrit au bureau du droit de succession dans le ressort duquel le défunt a eu, dans ce royaume, son dernier domicile; cette déclaration énoncera la nature et la valeur de tout ce qui fait partie de la succession, avec désignation, quant aux immeubles, de la commune et de leur situation, et avec indication de la contenance pour les propriétés non bâties, en tant qu'elle est connue aux parties déclarantes; de plus, toutes les dettes composant le passif de la succession; les noms des héritiers, légataires et donataires; le degré de parenté entre eux et le défunt, et la part recueillie ou acquise par chacun; en outre, en cas que la succession soit, en tout ou en partie, recueillie en vertu de disposition testamentaire, quels seraient les héritiers appelés par la loi. — Cette dernière indication ne sera pas nécessaire si la succession est, dans la totalité, passible du droit de 10 pour cent.

Les héritiers, légataires ou donataires d'immeubles situés dans le territoire du royaume, et délaissés par quelqu'un qui n'y est pas réputé habitant, fourniront, au bureau du droit de succession ou de mutation dans le ressort duquel les biens sont situés, la déclaration de la nature des biens, de leur situation, contenance et valeur.

Pour les successions d'habitants de ce royaume, recueillies en ligne directe (3) ou dont la valeur totale, déduction faite des dettes, ne s'élève pas au delà de 300 florins, la déclaration se bornera à la désignation : 1° des héritiers et des immeubles qui leur sont échus et qui sont situés dans le royaume; 2° des légataires et donataires, et de ce que chacun d'eux recueille ou acquiert; 3° de ce qui doit être déclaré aux termes de l'article 6.

(1) Le *directeur* de l'enregistrement.

(2) Voir *Théorie*, nos 328 à 336.

(3) La loi du 17 décembre 1851 ayant établi un droit de mutation sur les immeubles situés en Belgique et les créances hypothécaires qui grèvent de pareils immeubles, les parties doivent énoncer ces biens et valeurs dans leur déclaration. Voir article 27 de cette loi et *Théorie*, nos 216 à 277.

Si, dans une succession non passible d'aucun droit, il n'existe pas d'immeuble, il en sera fourni une déclaration négative, appuyée d'un certificat de l'autorité communale, portant qu'il n'est pas à sa connaissance que le défunt ait laissé des biens immeubles (1).

La déclaration de la succession d'un habitant de ce royaume énoncera, en outre, si le défunt a eu l'usufruit de quelques biens, et, dans le cas de l'affirmative, en quoi ils consistent, avec indication de ceux qui sont parvenus à la jouissance de la pleine propriété ; le tout en tant que les parties déclarantes peuvent en avoir connaissance (2).

ART. 5. Celui qui, par le décès de l'usufruitier, parvient à la jouissance de la pleine propriété, est tenu d'en faire la déclaration au bureau du droit de succession où précédemment l'acquisition de l'usufruit par décès a été déclarée, et ce de la manière prescrite par l'article 4 et dans le délai fixé par l'article 9.

Lorsque, du vivant de l'usufruitier, l'usufruit se réunit à la nue propriété, l'usufruitier et celui qui parvient à la jouissance de la pleine propriété seront tenus chacun d'en faire la déclaration de la même manière, au bureau du droit de succession où a été précédemment faite la déclaration de l'usufruit acquis par décès. Dans ce cas, le jour auquel la réunion a eu lieu et l'endroit où l'acte ou la convention a été faite, s'il en existe, seront, pour ce qui regarde le délai de la déclaration, l'estimation et l'application générale de la présente loi, considérés comme le jour et le lieu du décès (3).

ART. 6. Lorsque là où les fidéicommis subsistent encore, un bien grevé de fidéicommis passe par décès au substitué, ou si le décès opère mutation de propriété d'un bien dont un autre a l'usufruit, les parties déclarantes, dans la succession d'un habitant de ce royaume, en feront la déclaration de la manière prescrite par l'article 4 et dans le délai fixé par l'article 9.

Dans le cas où, du vivant de l'héritier fiduciaire, le bien grevé du fidéicommis passe au substitué, les dispositions contenues dans le dernier alinéa de l'article précédent seront applicables à l'héritier fiduciaire ainsi qu'au substitué (4).

(1) L'article 16 de la loi du 17 décembre a modifié cette disposition. Voir *Théorie*, n° 218.

(2) L'arrêté royal du 18 mars 1866 porte : « Article unique. Tout habitant du royaume qui, au moment de son décès, résidait alternativement dans deux ou plusieurs communes, sera, pour l'application de l'article 4 de la loi du 27 décembre 1817, censé avoir eu son dernier domicile dans la commune la plus populeuse. »

N'est pas considéré comme résidence, dans le sens de cette disposition, le séjour fait pendant une partie de l'été dans un endroit fréquenté pour l'usage des eaux, ni celui qui est fait périodiquement ailleurs dans une maison louée ou un appartement quelconque, par une personne dont tous les autres éléments caractéristiques du domicile se rapportent à une commune différente de celle où le séjour a eu lieu. Voir *Théorie*, n° 245.

(3) Voir *Théorie*, nos 231 à 233, 272.

(4) Voir *Théorie*, n° 234.

ART. 7. L'acceptation d'une succession sous bénéfice d'inventaire n'exempte pas de l'obligation de faire la déclaration des biens de la manière et dans les délais prescrits par la présente loi.

A défaut, les dispositions de l'article 10 seront également applicables (1).

ART. 8. Il sera fait, dans la déclaration, élection d'*un seul* domicile dans le ressort du bureau du droit de succession ou de mutation où la déclaration est reçue; et ce pour toutes les actions et poursuites que le préposé sera tenu d'intenter en vertu de la présente loi, soit contre les héritiers, soit contre les légataires, soit contre les donataires, exécuteurs testamentaires, tuteurs ou curateurs (2).

ART. 9. Le délai pour la déclaration sera : si le décès a lieu dans le territoire du royaume, de six mois; dans toute autre partie de l'Europe, de huit mois; en Amérique, de douze mois; en Afrique ou en Asie, de vingt-quatre mois, à dater du jour du décès.

Les délais de huit, douze et vingt-quatre mois sont réduits à six mois, à dater du jour de la prise de possession, si le défunt étant mort à l'étranger, les héritiers, donataires ou légataires, ou les tuteurs ou curateurs se mettent en possession ou dans la gestion de tout ou partie de la succession, avant que le dernier semestre du délai pour la déclaration ait commencé à courir.

Les délais peuvent être prolongés par le roi, suivant qu'il sera jugé nécessaire (3).

ART. 10. Si les déclarations ne sont pas faites auxdits bureaux et dans les délais prescrits ou prolongés par le roi, ceux qui y sont tenus d'après la présente loi seront sommés péremptoirement par le ministère d'un huissier, à l'effet de la faire dans les quinze jours qui suivront l'insinuation, et il sera en sus payé, au profit de l'Etat un dixième du droit dû ainsi que les frais de la sommation.

Si le délai fixé par cette sommation est expiré sans que la déclaration ait été faite, le préposé décernera une contrainte contre le redevable en retard, aux fins de payer une somme à y exprimer, sauf à en régulariser définitivement le montant d'après ce qui sera trouvé dû suivant la liquidation du droit. Le montant du droit dû sera augmenté de la moitié, à titre d'amende.

Dans le cas où la déclaration omise a rapport à une succession ou à un objet non passible du droit de succession, il sera dû une amende de 10 florins pour chaque semaine de retard, après les quinze jours de la sommation (4).

(1) Voir *Théorie*, n° 222.

(2) Voir *Théorie*, n° 236.

(3) Voir *Théorie*, n°s 246 à 254; l'article 5 ci-dessus et l'article 8 de la loi du 17 décembre 1851.

(4) Amende réduite à 5 francs par la loi du 6 juin 1850. Voir *Théorie*, n°s 257 à 277 et article 17 de la loi du 17 décembre 1851.

Si, pour la succession d'un habitant de ce royaume, la déclaration omise a rapport à un usufruit éteint par décès, où à une dévolution de biens grevés de fidéicommis, les contrevenants seront tenus tant du droit de succession que de l'amende, sauf à exercer leur recours, pour le droit de succession seulement, contre celui qui est venu à la jouissance de la pleine propriété, ou à qui les biens grevés de fidéicommis sont dévolus.

Art. 11. La valeur des objets composant l'actif de la succession d'un habitant de ce royaume, ainsi que celle des biens immeubles assujettis au droit de mutation, sont déterminées ainsi qu'il suit :

A. Pour les immeubles, par leur valeur vénale au jour du décès.

Les immeubles dépendants de la succession d'un habitant de ce royaume et situés à l'étranger, dans les pays qui, avant le 30 mai 1814, faisaient partie de l'empire français, seront compris dans la déclaration à raison de la moitié seulement de la valeur vénale au jour du décès, à la charge de justifier, à la réquisition du préposé, que ces immeubles ont appartenu au défunt avant le 1er janvier 1817, ou qu'ils lui sont échus par décès après cette époque. Cette modification n'aura cependant lieu que jusqu'au 31 décembre 1836, si le droit de succession continue d'être perçu (1).

B. Pour les créances hypothécaires inscrites, par le montant du capital et des intérêts dus au jour du décès, ou à estimer par les parties déclarantes.

C. Pour les rentes emphytéotiques, rentes foncières perpétuelles, rentes, prestations connues sous le nom de *beklemmingen, chijnsen* et *thijnsen*, et autres prestations semblables établies sur des immeubles à perpétuité ou pour un temps illimité, à raison d'un capital formé de vingt fois la rente ou prestation annuelle.

Les rentes et prestations stipulées payables en grains, fruits ou autres objets ayant une valeur appréciable, seront évaluées sur le taux moyen des mercuriales des quatorze dernières années du marché le plus voisin de la situation des biens, déduction faite des deux plus fortes et des deux plus basses. A défaut de mercuriales, elles seront évaluées par les parties déclarantes.

D. Pour les effets publics, les actions et les intérêts, par le capital représentant la valeur au jour du décès.

Le capital des effets publics, des actions et intérêts est réglé d'après le prix courant publié par ordre du gouvernement dans la semaine du décès ; quant aux effets, actions et intérêts qui ne seraient pas

(1) Cette disposition est sans objet depuis le 31 décembre 1836. La loi du 23 avril 1835, qui l'avait appliquée aux immeubles dépendants de la succession d'un habitant du royaume, situés en Hollande, est également sans objet depuis le 31 décembre 1850. Voir *Théorie*, nos 166, 167.

notés sur les prix courants, le capital sera évalué par les parties déclarantes (1).

E. Pour les rentes viagères, à raison de la rente annuelle, multipliée par le nombre d'années de vie de celui sur la tête de qui elles sont créées, et ce d'après le calcul suivant :

Depuis	1	jusqu'à	20	ans on compte	10	années de vie.
Au-dessus de	20	»	30	»	9	»
»	30	»	40	»	8	»
»	40	»	50	»	7	»
»	50	»	55	»	6	»
»	55	»	60	»	5	»
»	60	»	65	»	4	»
»	65	»	70	»	3	»
»	70	»	75	»	2	»
»	75	»		»	1	»

A l'égard des tontines, contrats de survie et prébendes, là où celles-ci subsistent encore, on considérera comme produit annuel celui de la dernière année qui a précédé le décès. Ils seront, au reste, évalués en capital, sur le pied des rentes viagères; et pour autant qu'ils consistent en objets en nature, on se conformera pour leur évaluation à ce qui est prescrit à cet égard à la lettre *C* (2).

F. Pour les navires, barques et bateaux, par leur valeur vénale au jour du décès, à estimer par les parties déclarantes.

Seront compris dans l'estimation la manœuvre dormante et courante, et tout ce qui, pour autant qu'on sache, se trouve à bord et fait partie de la succession (3).

G. Pour toutes les créances non comprises *sub litteris B* ou *D*, soit qu'il en existe quelque acte ou non, par la valeur du capital et des intérêts dus au jour du décès, à estimer par les parties déclarantes (4).

H. Pour les autres biens meubles et les rentes perpétuelles non hypo-

(1) L'article 28 de la loi du 31 mai 1824 disait : « Le restant net de toutes les successions d'habitants de ce royaume, passibles d'un droit de succession aux termes de la loi, et dans lesquelles se trouvent des actions dans les fonds étrangers et des effets publics étrangers, sera, pour la liquidation de ce droit, augmenté de cinquante pour cent de la valeur de ces actions ou effets, telle que cette valeur se trouvera indiquée dans le prix courant publié par ordre du gouvernement, à moins toutefois qu'elle n'excède le restant net, auquel cas le restant net seulement sera augmenté de moitié. »

La loi du budget des voies et moyens du 20 décembre 1867, art. 4, a décrété l'abrogation de cet article 28. Il en résulte que les fonds étrangers sont soumis au même mode d'évaluation que les fonds belges. Voir *Théorie*, n° 169.

(2) Voir *Théorie*, n°s 178, 179, 180.

(3) Voir *Théorie*, n° 181 ; art. 19 de la loi du 17 décembre 1851

(4) Voir *Théorie*, n°s 182, 183, 184.

théquées, par la valeur au jour du décès, à fixer par les parties déclarantes (1).

Les parties déclarantes pourront faire estimer la valeur des objets exprimés sous les lettres *A, B, F,* et *H* par experts, sur le pied prescrit ci-après à l'article 16 (2).

ART. 12. Les dettes composant le passif de la succession d'un habitant de ce royaume se borneront, pour la liquidation du droit de succession (3) :

A. Aux dettes à la charge du défunt, constatées par les actes qui en existent ou autres preuves légales, et aux intérêts dus au jour du décès (4).

B. Aux dettes relatives à la profession du défunt, telles qu'elles existent au jour du décès (5).

C. Aux dettes relatives à la dépense domestique, au jour du décès (6).

D. Aux charges publiques, provinciales ou communales, aux impositions pour l'entretien des polders, des moulins à pomper l'eau et autres contributions de cette nature, au jour du décès (7).

E. Aux frais funéraires (8).

ART. 13. *Pendant six semaines, à partir du jour de la déclaration, les parties déclarantes seront admises à rectifier les déclarations en plus ou en moins par une déclaration supplémentaire, sans qu'il puisse être exigé aucune amende.*

Dans le courant des quinze jours suivants, les parties déclarantes de la succession d'un habitant de ce royaume se présenteront en personne devant le tribunal de première instance ou devant le juge de paix du ressort de leur demeure, et y déclareront sous serment, ou de la manière prescrite par leur religion si elle ne permet pas la prestation du serment : « qu'ils croient en sincérité de conscience de n'avoir, dans la déclaration « des biens délaissés par feu N. N., rien omis de ce qui appartient à sa « succession et qui a dû être déclaré pour la liquidation du droit de suc- « cession; de n'avoir fait aucun double emploi dans l'énumération des « dettes, ni déclaré aucune dette qui ne soit à la charge de la succession ; « d'avoir évalué aux taux qu'elles considèrent en sincérité de conscience « comme la valeur déterminée par la loi sur le droit de succession, les « possessions en pays étranger (s'il y en a) et les biens meubles dont l'éva- « luation est laissée, par la loi sur le droit de succession, aux parties « déclarantes ou à l'évaluation d'experts, et enfin de faire déclaration

(1) Voir *Théorie,* n° 185.
(2) Voir *Théorie,* nos 278 à 294; art. 19 de la loi du 17 décembre 1851.
(3) Voir *Théorie,* nos 186, 187, 188 et art. 11 et 12 de la loi du 17 décembre 1851.
(4) Voir *Théorie,* nos 190 à 207, 214.
(5) Voir *Théorie,* n° 208.
(6) Voir *Théorie,* nos 209, 210.
(7) Voir *Théorie,* n° 211.
(8) Voir *Théorie,* nos 212, 213.

*« ultérieure et de payer le droit de succession s'ils reconnaissent posté-
« rieurement que quelque chose a été omis ou mal déclaré. »*

Il ne sera pas prêté serment pour les successions dont la totalité échoit en ligne directe; mais s'il en doit être distrait quelque legs ou don au profit de collatéraux ou de personnes non parentes, les parties déclarantes se présenteront en personne devant les autorités susdites, et y affirmeront par serment ou par la formalité qui, d'après les dogmes de leur religion, tient lieu de serment : « qu'ils croient sincèrement avoir fait « pour la succession de N. N. déclaration de tout ce dont le droit de suc- « cession est dû. »

Le serment ne sera également pas prêté du chef des successions pour lesquelles ont été fournies les déclarations négatives prescrites par l'article 4.

Dans le cas de réunion de l'usufruit à la nue propriété, celui qui parvient à la jouissance de la pleine propriété est tenu de prêter le serment; l'usufruitier, ou les héritiers, ou légataires dans sa succession en sont exempts.

En cas de maladie ou d'absence hors de ce royaume, le serment pourra, sur l'admission du préposé, être prêté par procuration spéciale, devant le tribunal de première instance du ressort où le défunt a eu, dans ce royaume, son dernier domicile.

L'expédition du procès-verbal de la prestation de serment doit être rapportée, dans les quatre semaines de sa date, au bureau du droit de succession où la déclaration a été reçue. La minute ainsi que l'expédition du procès-verbal seront exemptes du droit de timbre, d'enregistrement et de greffe.

A défaut de prêter serment ou de rapporter le procès-verbal de la prestation de serment audit bureau, dans les délais ci-dessus prescrits, il sera encouru une amende de 25 florins pour chaque semaine de retard (1).

ART. 14. *Si, après la prestation du serment, les parties déclarantes rectifient la première déclaration par une déclaration supplémentaire, sans qu'il ait été fait des poursuites judiciaires, il ne pourra être exigé aucune amende; mais si des poursuites judiciaires ont commencé pour avoir celé des biens, fait double emploi de quelques dettes, déclaré des dettes qui ne formaient pas partie du passif de la succession ou pour ne pas avoir porté à la valeur déterminée par la présente loi les possessions à l'étranger ou les biens meubles mentionnés à l'article 11, litt. F, G et H, il sera payé pour les objets celés, pour les dettes portées au-dessus de leur juste montant, ou pour ce qui aura été insuffisamment déclaré, outre le droit de succession dû, deux fois autant à titre d'amende. Les parties déclarantes seront cependant libérées de l'amende, s'il est prouvé qu'il n'y a pas de leur faute.*

(1) Cet article ainsi que les articles 14 et 16 ont été expressément abrogés par l'article 26 de la loi du 17 décembre 1851. L'arrêté du 17 octobre 1830 avait déjà aboli le serment.

ART. 15. S'il est reconnu que la valeur des immeubles situés dans le royaume, ou celle des biens meubles mentionnés à l'article 11, sub litteris *B, C, D* et *E*, n'a pas été déclarée conformément à la présente loi, le droit de succession ou celui de mutation dû pour l'excédant devra être acquitté, et en outre une somme égale en sus, à titre d'amende, si cet excédant surpasse d'un huitième ou davantage la valeur déclarée.

Il sera pareillement encouru une amende égale à la somme qui reste due pour droit de succession ou de mutation si, dans la déclaration, on a celé ou mal déclaré, au préjudice du trésor, quelque legs ou don, ou un degré de parenté (1).

ART. 16. *Si la valeur des immeubles situés dans le royaume paraît n'avoir pas été déclarée conformément à la teneur de l'article* 11, *sub litt.* A, *et que l'insuffisance de la déclaration ne puisse être autrement constatée, le préposé pourra requérir une expertise. Ceci pourra également avoir lieu pour les créances hypothécaires sur des biens situés dans ce royaume, lorsque la valeur déclarée paraît insuffisante et que l'insuffisance ne peut être autrement constatée.*

La demande en expertise sera faite par exploit d'huissier à signifier à la partie, énonçant la somme que le préposé présume devoir être due pour droit de succession ou de mutation et amende, et portant nomination de l'expert de l'administration, ainsi que sommation à la partie de nommer son expert dans la huitaine.

Faute par la partie de satisfaire à cette sommation, le tribunal de première instance dans le ressort duquel l'immeuble est situé nommera d'office un expert pour elle dans les huit jours qui suivront la demande du préposé.

En cas de partage d'opinion entre les experts, le juge de paix du lieu de la situation du bien nommera un tiers expert.

Si deux experts sont du même avis, leur estimation formera la valeur à laquelle les biens doivent être portés suivant la loi; s'il y a dissentiment entre les trois experts, l'estimation qui n'est ni la plus haute ni la plus basse sera censée représenter la valeur vénale du bien.

Les frais de l'expertise seront à la charge des parties déclarantes, si l'estimation admise pour la liquidation par la présente loi excède d'un huitième le prix énoncé dans la déclaration, et, dans le cas contraire, à la charge de l'État.

Les parties déclarantes pourront faire constater par expertise, soit pour le tout, soit pour une partie, la valeur des biens meubles et immeubles situés dans ce royaume, mentionnés à l'article 11 *sous les lettres* A, B, F *et* H, *avant d'en faire la déclaration. A cet effet, elles en feront la demande par exploit d'huissier au préposé chez qui la déclaration doit être faite, avec nomination de leur expert et sommation d'en nommer un dans la huitaine, le tout, au reste, conformément au contenu de cet article, dont toutes les dispositions seront applicables, à l'exception, cepen-*

(1) Voir *Théorie*, nos 257 et suivants ; art. 17 de la loi du 17 décembre 1851.

dant, que tous les frais seront à la charge des parties déclarantes. La valeur fixée par les experts sera portée dans la déclaration, et l'effet en sera qu'il ne pourra plus, relativement à la valeur, être fait aucune recherche de la part de l'administration (1).

TITRE III.

DE LA QUOTITÉ DU DROIT DE SUCCESSION ET DE CELUI DE MUTATION, DE LEUR APPLICATION, DU PAYEMENT ET DES EXEMPTIONS.

ART. 17. Il sera payé pour *droit de succession*, si la propriété est recueillie ou acquise, savoir :

Entre époux, 4 pour cent, sauf les exceptions établies à l'article 24 (2).

Entre frères et sœurs, 4 pour cent pour ce qu'ils auraient recueilli *ab intestat*, et 10 pour cent pour ce qu'ils recueillent ou acquièrent au delà (3).

Entre neveu ou nièce, petit-neveu ou petite-nièce et oncle ou tante, grand-oncle ou grand'tante, 6 pour cent pour ce qui leur serait échu *ab intestat*, et 10 pour cent pour ce qu'ils recueillent ou acquièrent au delà.

Entre tous autres parents ou personnes non parentes, 10 pour cent.

Pour ce qui n'est recueilli ou acquis qu'en usufruit, il ne sera dû que moitié des droits de succession ci-dessus fixés (4).

Il sera payé, pour *droit de mutation*, 1 pour cent pour la propriété et un 1/2 pour cent pour l'usufruit, recueilli ou acquis en ligne directe.

5 pour cent pour la propriété et 2 1/2 pour cent pour l'usufruit, recueilli ou acquis en ligne collatérale ou entre personnes non parentes (5).

ART. 18. Le droit de succession est assis sur le montant net de ce que chacun recueille ou acquiert, déduction faite de la part qu'il doit supporter dans les dettes mentionnées à l'article 12.

Le *droit de mutation* est assis sur la valeur du bien déterminée par l'article 11, sans distraction de charges (6).

(1) Abrogé par l'article 26 de la loi du 17 décembre 1851 et remplacé par l'article 19 de la même loi.

(2) Les exceptions sont abrogées par l'article 1er de la loi du 17 décembre 1851.

(3) Le droit est porté à cinq pour cent par l'article 9 de la loi du 17 décembre 1851.

(4) Voir *Théorie*, nos 80 et suivants. L'article 9 de la loi du 17 décembre 1851 fixe le droit à 6 du cent, pour tout ce qui est recueilli par les enfants adoptifs. Voir encore l'article 22 de la loi du 27 décembre 1817.

Aux quotités fixées par l'article 17, il y a lieu d'ajouter les centimes additionnels qui s'élèvent aujourd'hui à 30 pour cent. Voir *Théorie*, nos 74, 80.

(5) Voir *Théorie*, nos 93, 94 ; art. 9, § 2, et art. 10 de la loi du 17 décembre 1851.

(6) Voir *Théorie*, nos 166, 215.

ART. 19. Pour les pensions ou rétributions périodiques, le droit de succession sera perçu sur le montant cumulé pendant tout le temps pour lequel l'héritier, légataire ou donataire en est chargé. Cette cumulation ne pourra cependant, dans aucun cas, excéder ving fois le montant annuel. Pour les pensions ou rétributions viagères, le capital sera calculé sur le nombre d'années de vie, ainsi qu'il est dit à l'article 11 litt. *E*, de la présente loi; et si la durée en est illimitée, elles seront portées en capital par vingt fois le montant annuel.

Dans tous les cas, le droit sera prélevé de la succession, sauf la faculté de déduire sur le payement de la pension ou rétribution périodiquement la portion du capital, proportionnée au temps d'après lequel le droit doit être calculé avec les intérêts échus à raison de 5 pour cent par an (1).

ART. 20. En cas d'usufruit, s'il s'agit de la succèssion d'un habitant de ce royaume, il sera sursis, jusqu'à l'époque de la réunion de l'usufruit à la nue propriété, au payement du *droit de succession*, pour ce qui est recueilli ou acquis en nue propriété ainsi que pour les mutations de celle-ci ayant lieu par décès avant la réunion, sauf à fournir caution suffisante pour le droit dû.

Celui qui, par la réunion de l'usufruit à la nue propriété, parvient à la jouissance de la pleine propriété, acquittera, dans les délais fixés par la présente loi, les droits de succession dont le payement aura été suspendu; si ces droits, à cause des mutations par décès, s'élevaient à plus de 15 pour cent, l'héritier définitif sera tenu de payer, tant pour l'acquittement des droits de succession dont le payement aura été suspendu que pour le droit dont il serait de son chef redevable, seulement 15 pour cent du capital qui lui est échu (2).

La surséance du payement des droits de succession ne s'étend pas au payement des amendes dues à défaut de déclaration conformément à l'article 10.

Il n'est point accordé de sursis pour le payement du *droit de mutation;* celui dû pour la propriété et celui pour l'usufruit seront simultanément acquittés dans le délai fixé par l'article 23; mais il ne sera dû après aucun droit pour la réunion de l'usufruit à la nue propriété par décès (3).

ART. 21. Si, là où les fidéicommis subsistent encore, quelque bien grevé de fidéicommis passe au substitué, le droit de succession sera dû suivant le degré de parenté entre le substitué et l'auteur du fidéicommis (4).

ART. 22. Lorsque les parties déclarantes annoncent dans leur déclaration d'être incertaines à l'égard du degré de parenté, ou de la personne

(1) Voir *Théorie*, n° 178.
(2) Voir *Théorie*, n° 128.
(3) Voir *Théorie*, n°s 317 et suivants.
(4) Voir *Théorie*, n°s 119, 120, 121, 124, 234, 238, 251, 310.

qui hérite, ou de la quotité que les héritiers auraient recueillie *ab intestat*, il sera perçu le droit le plus élevé qui pourrait être dû suivant le degré des héritiers ou autres bénéficiés de la succession, sans préjudice néanmoins du recours à exercer par la partie intéressée en restitution de ce qui sera postérieurement trouvé avoir été payé au delà de ce qui était dû (1).

ART. 23. Le droit de succession, celui de mutation et les amendes doivent être acquittés ainsi qu'ils sont liquidés par le préposé en vertu de la loi et conformément à la déclaration. Il ne peut être fait aucune modération ou restitution des droits, si ce n'est dans le cas où la loi aurait été mal appliquée. Dans ce cas, la partie intéressée est admise à demander restitution, et l'État est obligé de la faire (2).

Le droit de succession et celui de mutation ainsi que les amendes devront être acquittés endéans les six semaines, à compter du jour de la signification de la demande en payement qui, après l'expiration des six semaines accordées pour la rectification de la déclaration, sera faite à la requête du préposé chargé du recouvrement des droits de succession et de mutation, par exploit d'huissier notifié au domicile élu par les parties déclarantes, et, en cas de non-déclaration, à celui d'un des héritiers, légataires ou donataires, exécuteurs testamentaires, tuteurs ou curateurs (3).

A défaut de payement dans le délai prescrit, il sera payé, à titre d'amende, un dixième des droits dus et en outre les frais de l'exploit (4).

ART. 24. Est exempt du droit de succession :

1° Tout ce qui est recueilli ou acquis en ligne directe;

2° Tout ce qui est recueilli ou acquis entre époux laissant un ou plusieurs enfants nés de leur commun mariage, ou des descendants d'iceux;

3° Tout ce qui est recueilli ou acquis par l'époux survivant dans la succession de l'époux prédécédé, en usufruit ou à titre de pension ou de rétribution périodique, si, par le décès du premier mourant, ses enfants issus d'un précédent mariage ou les descendants d'iceux ont acquis la propriété ou sont chargés de la pension ou de la rétribution périodique;

4° Tout ce qui est recueilli ou acquis dans la succession, si la totalité de la valeur de la succession, distraction faite des dettes, ne s'élève pas au delà de 300 florins (5).

(1) Voir *Théorie*, n° 88.

(2) Voir l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII; l'article 29 de la loi du 31 mai 1824; les articles 73 et 112 de la constitution belge; *Théorie*, n°s 4, 277, 314.

(3) Le délai est aujourd'hui de trois mois (art. 21 de la loi du 17 décembre 1851). Voir *Théorie*, n°s 315 et suivants.

(4) Voir *Théorie*, n° 326 et art. 21 de la loi du 17 décembre 1851.

(5) Les n°s 1, 2, 3 sont abrogés par l'article 1er de la loi du 17 décembre 1851. Pour le n° 4, voir *Théorie*, n° 96.

TITRE IV.

DES POURSUITES ET INSTANCES ET DES PRESCRIPTIONS.

ART. 25. Jusqu'à ce qu'il soit ultérieurement statué à cet égard par la loi, l'instruction des instances à suivre, soit par les préposés pour le recouvrement des droits et le payement des amendes dus en vertu de la présente loi, soit par les parties intéressées pour restitution de droits et amendes perçus, et généralement en tous autres cas, se fera sans le ministère d'avoués ou procureurs, de la manière usitée et prescrite dans les différentes provinces du royaume, par les lois et règlements actuels, en matière d'enregistrement (1).

ART. 26. Il y aura prescription :

1° Pour la demande du droit de succession, de celui de mutation et

(1) Le titre 9 de la loi du 22 frimaire an VII porte :

Art. 63. La solution des difficultés qui pourront s'élever relativement à la perception des droits d'enregistrement avant l'introduction des instances appartient à la régie.

Art. 64. Le premier acte de poursuite pour le recouvrement des droits d'enregistrement et le payement des peines et amendes prononcées par la présente sera une contrainte; elle sera décernée par le receveur ou préposé de la régie; elle sera visée et déclarée exécutoire par le juge de paix du canton où le bureau est établi, et elle sera signifiée.

L'exécution de la contrainte ne pourra être interrompue que par une opposition formée par le redevable et motivée, avec assignation, à jour fixe, devant le tribunal civil du département. Dans ce cas, l'opposant sera tenu d'élire domicile dans la commune où siége le tribunal.

L'article 65 portait : L'introduction et l'instruction des instances auront lieu devant les tribunaux civils de département; la connaissance et la décision en sont interdites à toutes autres autorités constituées ou administratives.

L'instruction se fera par simples mémoires respectivement signifiés.

Il n'y aura d'autres frais à supporter par la partie qui succombera que ceux du papier timbré, des significations et du droit d'enregistrement des jugements.

Les tribunaux accorderont soit aux parties, soit aux préposés de la régie qui suivront les instances, le délai qu'ils leur demanderont pour produire leurs défenses : il ne pourra néanmoins être de plus de trente jours.

Les jugements seront rendus dans les trois mois, au plus tard, à compter de l'introduction des instances, sur le rapport d'un juge, fait en audience publique, et sur les conclusions du procureur du roi : ils seront sans appel et ne pourront être attaqués que par voie de cassation.

D'un autre côté, l'article 17 de la loi du 27 ventôse an IX disait :

L'instruction des instances que la régie aura à suivre pour toutes les perceptions qui lui sont confiées se fera par simples mémoires respectivement signifiés, sans plaidoiries. Les parties ne seront pas obligées d'employer le ministère d'avoués.

La loi du 21 février 1870 porte : « Art. 1er. Les causes soumises aujourd'hui à la procédure par écrit, déterminée par l'article 65 de la loi du 22 frimaire an VII,

des amendes, à défaut de déclaration, après cinq années à compter du jour où les délais fixés pour la déclaration par l'article 9 sont expirés;

2° *Pour le recouvrement des amendes encourues à défaut de prestation de serment, ou de rapport de l'expédition du procès-verbal d'icelle au bureau du droit de succession, après une année à compter de l'expiration des six semaines accordées pour la rectification de la déclaration* (1).

3° Pour la demande d'expertise d'immeubles situés dans ce royaume et des créances hypothécaires, ainsi que pour la demande du droit de succession, de celui de mutation et des amendes à cause d'insuffisance dans la déclaration des biens immeubles situés dans ce royaume ou des objets mentionnés à l'article 11 sub litteris *B*, *C*, *D* et *E*, après deux années à compter du jour de la déclaration;

4° Pour la demande en restitution des droits et amendes payés, après deux années à compter du jour du payement;

5° Pour le recouvrement de l'amende encourue, faute de payement dans le délai fixé par l'article 23, après une année à compter du jour de la signification de la demande en payement, faite par le préposé chargé du recouvrement des droits de succession et de mutation.

Les prescriptions seront suspendues par des poursuites judiciaires commencées avant l'expiration des délais; mais elles seront acquises irrévocablement, si les poursuites commencées sont discontinuées pendant une année et que le délai de la prescription soit expiré.

seront jugées par les tribunaux de première instance, suivant les règles du code de procédure civile applicables aux matières sommaires.

Art. 2. Les jugements pourront être attaqués par la voie d'appel, si la valeur du litige excède 2,000 francs en principal.

La loi du 25 mars 1876 dit dans son article 18 que les règles de la compétence et du ressort établies par cette loi sont applicables en matières fiscales. Voir *Théorie*, nos 366 à 370.

(1) Cette disposition est abrogée par suite de la suppression du serment.

II

LOI DU 17 DÉCEMBRE 1851, SUR LES DROITS DE SUCCESSION ET DE MUTATION PAR DÉCÈS.

TITRE PREMIER.

TRANSMISSIONS PAR DÉCÈS EN LIGNE ASCENDANTE ET DESCENDANTE, ET ENTRE ÉPOUX.

ART. 1er. Il sera perçu un droit de mutation à charge des héritiers, donataires ou légataires qui succèdent en ligne ascendante ou descendante à un habitant du royaume, et à charge de l'époux survivant, dans les cas prévus par les nos 2 et 3 de l'article 24 de la loi du 27 décembre 1817 (1).

ART. 2. L'impôt sera exclusivement perçu sur la valeur des immeubles situés dans le royaume et des rentes et créances hypothéquées sur des immeubles sis en Belgique, déduction faite des dettes hypothécaires grevant les biens soumis à l'impôt (2).

ART. 3. Le gouvernement déterminera périodiquement, à l'aide des ventes publiques enregistrées pendant les cinq dernières années au moins, et en diminuant les prix d'un dixième, le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale.

Ce rapport sera établi distinctement pour les propriétés bâties et pour les propriétés non bâties, soit par bureau de perception, soit par canton ou par commune.

Les héritiers pourront le prendre pour base de l'évaluation des immeubles soumis au droit de mutation établi par les articles précédents.

Dans ce cas, leur déclaration sera appuyée d'un extrait de la matrice cadastrale.

(1) Voir *Théorie*, nos 3, 32 et suivants.
(2) Voir *Théorie*, nos 50 à 72.

La valeur vénale des immeubles dont le revenu n'est pas constaté à la matrice cadastrale, ainsi que les immeubles pour lesquels les héritiers n'useront pas de la faculté accordée par le paragraphe précédent, sera déclarée conformément à l'article 11, litt. *A*, de la loi du 27 décembre 1817 (1).

ART. 4. Le droit est fixé à 1 pour cent de ce qui est transmis en propriété : il est de moitié pour ce qui est recueilli en usufruit seulement (2).

ART. 5. Est exempte du droit ci-dessus la part de chaque héritier ou légataire et de l'époux survivant ne s'élevant pas, après déduction des dettes, à la somme de mille francs (3).

TITRE II

DISPOSITIONS GÉNÉRALES.

ART. 6. Le droit de succession et celui de mutation seront respectivement perçus d'après les bases établies par la loi du 27 décembre 1817 et par la présente loi, sur la valeur :

1° Des biens d'un absent dont les héritiers présomptifs, donataires ou légataires, auront été envoyés en possession provisoire ou définitive, ou dont, à défaut de jugement, la prise de possession par eux sera constatée par des actes (4).

2° De tout ce qui est recueilli ou acquis par l'adopté ou ses descendants dans la succession de l'adoptant (5).

ART. 7. L'époux survivant auquel une convention de mariage non sujette aux règles relatives aux donations attribue aléatoirement plus que la moitié de la communauté, sera assimilé, pour la perception des droits de succession et de mutation par décès, à l'époux survivant qui, en l'absence d'une dérogation au partage égal de la communauté, recueille, en tout ou en partie, la portion de l'autre époux, en vertu d'une donation ou d'une disposition testamentaire.

Le mari ou ses héritiers seront également, pour la perception des droits, réputés donataires de la portion des biens existants à la dissolution de la communauté, dont ils profitent par la renonciation de la femme ou de ses héritiers (6).

ART. 8. La déclaration des biens d'un absent sera faite dans les délais fixés par l'article 9 de la loi du 27 décembre 1817, à compter du jugement

(1) En exécution de cet article, l'arrêté royal du 28 juillet 1852 avait déterminé le rapport moyen du revenu cadastral à la valeur vénale. L'arrêté du 28 juillet 1852 a été remplacé par celui du 25 juillet 1867. Voir *Théorie*, n°s 130 et suivants.

(2) Voir *Théorie*, n° 74.

(3) Voir *Théorie*, n° 73.

(4) Voir *Théorie*, n°s 111 à 118.

(5) Voir *Théorie*, n°s 125, 126, 127.

(6) Voir *Théorie*, n°s 96 à 102.

d'envoi en possession ou du premier acte constatant la prise de possession :

Pour le droit de succession, au bureau du dernier domicile de l'absent dans le royaume;

Pour le droit de mutation, au bureau de la situation des biens.

Les droits perçus seront restitués, si la demande en est faite dans les deux années à compter du jour où l'existence de l'absent aura été légalement prouvée (1).

ART. 9. Le droit de succession entre frères et sœurs est porté à 5 pour cent sur la part héréditaire (2).

Le droit dû par un adopté ou ses descendants est fixé :

1° A 6 pour cent, s'il s'agit de la succession d'un habitant du royaume;

2° A 5 pour cent, en cas de mutation par décès (3).

ART. 10. Lorsque les enfants naturels sont appelés à la succession, à défaut de parents au degré successible, ils seront, pour l'application de la loi sur les droits de succession et de mutation par décès, considérés comme parents au douzième degré (4).

ART. 11. Ne seront pas admis au passif :

1° Les dettes hypothécaires dont l'inscription était périmée depuis un an ou radiée au jour de l'ouverture de la succession;

2° Toute dette acquittée, si la quittance ne porte une date postérieure au décès;

3° Les intérêts dus des dettes hypothécaires, au delà de trois années; ceux des dettes non hypothécaires; les loyers et fermages, au delà de deux années, et les dettes concernant la dépense domestique, au delà de l'année courante;

4° Les termes échus depuis plus d'un an avant le décès, des dettes remboursables par annuités;

5° Les dettes reconnues par le défunt au profit de ses héritiers, donataires ou légataires, si elles ne sont constatées par actes enregistrés trois mois, au moins, avant son décès.

Le droit perçu par suite du rejet de toutes dettes non justifiées par la production des titres ou autres preuves voulues par la loi, sera restitué, si l'existence de ces dettes est établie dans les deux années du payement de l'impôt (5).

ART. 12. Toute dette uniquement reconnue par testament sera considérée comme legs, pour la liquidation du droit de succession (6).

ART. 13. La valeur des rentes perpétuelles hypothéquées, qui appar-

(1) Voir *Théorie*, nos 245, 251, 343.

(2) Voir article 17 de la loi du 27 décembre 1817.

(3) Voir *Théorie*, no 127.

(4) Voir *Théorie*, nos 41 à 48.

(5) Voir l'article 12 de la loi du 27 décembre 1817 et *Théorie*, nos 145 à 165, 186 à 214.

(6) Voir *Théorie*, no 207.

tiennent à l'actif de la succession, est déterminée par un capital formé de vingt fois la rente annuelle.

Toutefois, les parties pourront déclarer une valeur moins élevée. Dans ce cas, le préposé aura la faculté de requérir une expertise.

Les mêmes rentes, faisant partie du passif de la succession, seront admises, pour la liquidation du droit, à raison d'un capital formé de vingt fois la rente annuelle (1).

ART. 14. Le capital sur lequel est perçu le droit à raison du don et legs d'une rente viagère sera déduit du restant net de la succession pour le règlement du droit à charge du débiteur de la rente (2).

ART. 15. En cas de répudiation d'une part *ab intestat* ou d'une disposition testamentaire, l'accroissement sera assimilé, pour la liquidation du droit à charge de celui qui en profite, à ce qu'il aurait recueilli, en vertu de disposition testamentaire, au delà de sa part héréditaire, sans que le droit puisse être inférieur à celui qu'aurait dû acquitter le renonçant (3).

ART. 16. Les successions d'habitants du royaume cessent d'être sujettes à la déclaration négative s'il est justifié par un certificat de l'autorité communale du domicile du défunt, qu'il n'est pas à la connaissance de cette autorité que le défunt ait délaissé des meubles ou des immeubles (4).

ART. 17. Pendant six semaines à partir du jour de la déclaration, les parties déclarantes seront admises à la rectifier en plus ou en moins, par une déclaration supplémentaire, sans qu'il puisse être exigé aucune amende (5).

Les héritiers, légataires ou donataires qui auront omis ou celé des immeubles ou des rentes et créances inscrites dans les registres et comptes énoncés à l'article 18, ou qui n'auront pas estimé à la valeur déterminée par la loi les possessions à l'étranger, acquitteront, outre le droit, une somme égale à titre d'amende.

Ceux qui auront omis d'autres biens ou qui n'auront pas porté à leur véritable valeur les biens désignés sub litt. *F*, *G* et *H* de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817, et ceux qui auront déclaré des dettes qui ne font pas partie du passif de la succession, encourront une amende égale à deux fois le droit.

Si, avant toute poursuite, les parties ont rectifié leur première déclaration par une déclaration supplémentaire, l'amende sera réduite à la moitié.

Elles seront libérées de l'amende, ainsi que des amendes prononcées

(1) Voir *Théorie*, nos 138, 165.

(2) Voir *Théorie*, no 196.

(3) Voir *Théorie*, nos 103 à 110.

(4) Voir article 4 de la loi du 27 décembre 1817 et *Théorie*, no 218.

(5) Ce paragraphe remplace le 1er alinéa de l'article 13 de la loi du 27 décembre 1817, abrogé par l'article 26 de la loi du 17 décembre 1851. Voir *Théorie*, nos 255, 256.

par l'article 15 de la loi du 27 décembre 1817, si elles prouvent qu'il n'y a pas de leur faute (1).

ART. 18. La demande du droit de succession, du droit de mutation et des amendes pour défaut de déclaration ou pour omission de biens sera, jusqu'à preuve contraire, suffisamment établie par des actes passés par le défunt, à son profit ou à sa requête, et constatant sa propriété, et en outre :

1° Quant aux immeubles, par l'inscription de son nom au rôle de la contribution foncière et les payements par lui faits d'après ce rôle;

2° Quant aux rentes et créances hypothécaires, par les inscriptions existant à son profit aux registres des conservateurs des hypothèques;

3° Quant aux créances sur l'État belge, par l'inscription, sous le nom du défunt, au grand-livre de la dette publique;

4° Quant aux obligations, actions ou autres créances sur les provinces, communes et établissements publics du royaume, par l'inscription, au nom du défunt, dans leurs registres et comptes (2).

ART. 19. Si des immeubles situés dans le royaume, des créances hypothécaires y inscrites, ou des objets compris sous la lettre *F* de l'article 11 de la loi du 27 décembre 1817, paraissent ne pas avoir été portés à leur véritable valeur, d'après les bases établies par ledit article 11, litt. *A*, *B* et *F*, et que l'insuffisance ne puisse être autrement constatée, le préposé pourra en requérir l'expertise.

La demande en sera faite par exploit d'huissier, à signifier à la partie déclarante, avec énonciation de la somme présumée due pour droit de succession ou de mutation et amende.

Cet exploit contiendra nomination de l'expert de l'administration, avec sommation à la partie de nommer le sien dans la huitaine, sous peine de forclusion.

Le délai de huitaine expiré, la partie demanderesse présentera au tribunal de première instance du lieu de l'ouverture de la succession une requête énonçant les faits avec désignation des experts nommés.

Ce tribunal connaîtra, tant pour la forme que pour le fond, de tout ce qui concerne l'expertise.

Il nommera dans la quinzaine un troisième expert, et d'office, s'il y a lieu, un expert pour la partie défaillante.

En matière de mutation par décès, la connaissance du fond et de la forme de l'expertise est réservée au tribunal de l'arrondissement de la situation des biens déclarés.

Les trois experts procéderont simultanément aux opérations d'expertise et en feront rapport. L'estimation par la majorité déterminera définitivement la valeur des biens.

(1) Voir les articles 10 et 15 de la loi du 27 décembre 1817 et *Théorie*, n°s 257 et suivants.

(2) Voir *Théorie*, n° 295.

Si chacun des trois experts émet un avis différent, l'estimation qui ne sera ni la plus haute ni la plus basse établira cette valeur.

Si l'estimation résultant du rapport des experts excède d'un huitième, au moins, l'évaluation totale des biens expertisés, telle qu'elle est énoncée dans la déclaration, les frais d'expertise seront supportés par la partie déclarante, et, dans le cas contraire, par l'État.

Une seule copie de tous les exploits, pièces et jugements concernant l'expertise sera, quel que soit le nombre des personnes intéressées, laissée au domicile élu dans la déclaration.

En se conformant aux dispositions qui précèdent, les héritiers, donataires et légataires pourront, à leurs frais et avant déclaration, faire procéder, soit en tout, soit en partie, à l'évaluation des biens désignés sous les litt *A*, *B*, *F* et *H* de l'article 11 de ladite loi. L'estimation sera définitive et servira de base à la perception de l'impôt (1).

ART. 20. Les insuffisances d'évaluation de biens immeubles situés à l'étranger pourront être établies par des actes et pièces qui en feront connaître la valeur.

Dans tous les cas, la valeur à déclarer ne pourra être inférieure à un capital de vingt fois le produit annuel des biens, ou le prix des baux courants, pour les propriétés bâties, et de trente fois pour les propriétés non bâties, sans distraction des charges imposées au locataire et au fermier (2).

ART. 21. Le droit de succession, celui de mutation et les amendes devront être acquittés dans les trois mois à compter du jour de l'expiration des six semaines accordées pour la rectification de la déclaration.

A défaut de payement dans le délai prescrit, le préposé décernera contre les héritiers, légataires, donataires ou l'époux survivant, une contrainte qui sera notifiée par exploit d'huissier au domicile élu dans la déclaration.

Il seront passibles, dans tous les cas, des frais de l'exploit, et de plus, si le payement n'est pas effectué dans les quinze jours de la notification de la contrainte, d'une amende égale au dixième des droits dus (3).

ART. 22. Indépendamment des moyens de preuve spécialement prévus par les articles 18, 19 et 20, l'administration est autorisée à constater selon les règles et par tous les moyens établis par le droit commun, à l'exception du serment, l'omission ou la fausse estimation des biens de la succession, l'exagération des dettes ou la simulation des dettes qui ne font pas partie du passif (4).

(1) Cet article remplace l'article 16 de la loi du 27 décembre 1817, abrogé expressément par l'article 26 qui suit. Voir *Théorie*, n[os] 278 et suivants, et article 13 ci-dessus.

(2) Voir *Théorie*, n[os] 167, 226 et suivants.

(3) Voir l'article 23 de la loi du 27 décembre 1817 et *Théorie*, n[os] 315 et suivants.

(4) Voir *Théorie*, n[os] 296 et suivants.

Art. 23. Toute quittance du droit de mutation par décès d'un individu qui n'est pas réputé habitant du royaume sera, dans les cinq jours de sa date, soumise par les parties au visa du bourgmestre de la commune où le bureau est établi, sous peine de 5 francs d'amende par semaine de retard.

Le visa sera constaté dans un registre fourni par l'administration, coté et parafé par le juge de paix du canton (1).

Art. 24. Sans préjudice des priviléges mentionnés à l'article 3 de la loi du 27 décembre 1817, tout étranger héritier dans une succession mobilière sera obligé de fournir caution pour le payement des droits de succession, frais et pénalités dont il pourrait être tenu envers l'État.

Le juge de paix du domicile du défunt, après avoir entendu l'héritier et le préposé de l'administration, fixera le montant du cautionnement. Il ne pourra être procédé à la levée des scellés, et aucun officier public ne pourra vendre les biens de la succession, ni en dresser acte de partage, avant la délivrance d'un certificat du préposé, constatant que l'étranger s'est conformé à la loi, à peine de tous dépens et dommages-intérêts.

Les actes et écrits relatifs au cautionnement sont exempts du timbre et du droit d'enregistrement, et le certificat sera annexé au réquisitoire de la levée des scellés, au procès-verbal de la vente du mobilier ou à l'acte de partage (2).

Art. 25. Dans le cas de décès en pays étranger, la prescription établie par le n° 1er de l'article 26 de la loi du 27 décembre 1817 ne courra que du jour de l'inscription de l'acte du décès aux registres de l'état civil du royaume, ou du jour auquel l'administration aura eu connaissance du décès par des actes enregistrés en Belgique.

La demande des droits et amendes, à défaut de déclaration par les héritiers présomptifs, donataires ou légataires d'un absent, sera prescrite après cinq années à compter de l'expiration des délais indiqués par l'article 8 de la présente (3).

Les amendes pour défaut de visa des quittances de droits de mutation seront prescrites après deux années à compter du jour du payement.

Art. 26. Les articles 13, 14 et 16 de la loi du 27 décembre 1817 sont abrogés.

Sont et demeurent maintenues toutes autres dispositions législatives auxquelles il n'est pas expressément dérogé.

Art. 27. Sauf les exceptions qui résultent des articles précédents, les dispositions des lois régissant le droit établi sur les successions collatérales sont applicables aux biens transmis ou aux successions échues en

(1) Voir *Théorie*, n° 342.

(2) Voir *Théorie*, nos 337 à 341 et 1re partie, nos 136 et 658.

(3) Voir *Théorie*, nos 348 et suivants.

ligne directe, et aux dévolutions des biens d'un absent opérées en faveur de ses héritiers présomptifs, conformément à l'article 6 de la présente loi (1).

(1) Voir la loi du 27 décembre 1817. Pour l'arrêté royal du 25 juillet 1867 et le multiplicateur actuellement en vigueur, voir le CODE DE L'ENREGISTREMENT, annoté par l'auteur et publié en 1872, par la maison Bruylant-Christophe et C[ie], p. 234 à 266.

III

TARIF DES DROITS DE MUTATION ET DE SUCCESSION.

DROIT DE MUTATION EN LIGNE DIRECTE

ÉTABLI A CHARGE DES HÉRITIERS, DONATAIRES OU LÉGATAIRES QUI SUCCÈDENT EN LIGNE DIRECTE A UN HABITANT DU ROYAUME, SUR LES IMMEUBLES SITUÉS EN BELGIQUE ET LES RENTES ET CRÉANCES HYPOTHÉQUÉES SUR DE PAREILS IMMEUBLES.

Ascendants ou descendants légitimes, ou enfants naturels en concours avec des parents au degré successible . . . . Époux ayant des enfants de son mariage avec le défunt.	Propriété. 1 °/o. Usufruit. 1/2 °/o.
Époux survivant qui recueille dans la succession de l'époux prédécédé un usufruit, une pension ou une rétribution périodique, lorsque, par le décès de son conjoint, les enfants de celui-ci, issus d'un précédent mariage, ont acquis la propriété, ou sont chargés de la pension ou de la rétribution périodique	Usufruit. 1/2 °/o. Pension. 1 °/o.

DROIT DE SUCCESSION

ÉTABLI SUR LA VALEUR DE CE QUI EST RECUEILLI DANS LA SUCCESSION D'UN HABITANT DU ROYAUME.

		Propriété.	Usufruit.
Par un époux sans enfants de son mariage avec le défunt . .		4 °/o	2 °/o
Par frères ou sœurs	*ab intestat*	5 »	2 1/2 °/o
	par testament	10 »	5 »
Par neveu ou nièce, petit-neveu ou petite-nièce, oncle ou tante, grand-oncle ou grand'tante . .	*ab intestat*. .	6 »	3 »
	par testament	10 »	5 »
Par les enfants adoptifs ou leurs descendants		6 »	3 »
Par les enfants naturels appelés à défaut de parents au degré successible		10 »	—
Dans tous les autres cas		10 »	5 »

DROIT DE MUTATION PAR DÉCÈS,

ÉTABLI SUR LA VALEUR DES IMMEUBLES SITUÉS DANS LE ROYAUME ET RECUEILLIS PAR LE DÉCÈS D'UN NON-HABITANT.

	Propriété.	Usufruit.
En ligne directe et par l'enfant naturel reconnu qui est en concours avec des parents au degré successible. . . .	1 °/o	1/2 °/o
Enfant naturel qui recueille les biens à défaut de parents au degré successible; enfants adoptifs; époux survivant et toutes autres personnes	5 »	2 1/2 »

TABLE DES MATIÈRES.

	Pages.
AVANT-PROPOS	5
INTRODUCTION. Nos 1 à 5	9
CHAPITRE Ier. — MUTATIONS PAR DÉCÈS. Nos 6 à 30	19
CHAPITRE II. — CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ ET QUOTITÉ DES DROITS. N° 31.	57
SECTION I. — *Principes généraux en ce qui concerne l'exigibilité des droits et leur quotité.*	
§ 1. Droit de mutation en ligne directe. Nos 32 à 74	59
§ 2. Droit de succession proprement dit. Nos 75 à 91	104
§ 3. Droit de mutation par décès. Nos 92 à 95	118
SECTION II. — *Règles spéciales concernant l'exigibilité et la quotité de certains droits.*	
I. Règles spéciales en ce qui concerne les époux. Nos 96 à 102	120
II. Règles spéciales relatives aux renonciations. Nos 103 à 110	129
III. Règles en ce qui concerne l'absence. Nos 111 à 118.	136
IV. Règles relatives aux fidéicommis. Nos 119 à 124	139
V. Adoption. Nos 125 à 127	144
VI. Règle spéciale en cas de transmissions successives d'une nue propriété. N° 128	146
CHAPITRE III. — LIQUIDATION DES DROITS. N° 129	149
SECTION I. — *Évaluation de l'actif et du passif.*	
§ 1. Droit de mutation en ligne directe. Nos 130 à 165	151
§ 2. Droit de succession. Nos 166 à 214.	202
§ 3. Droit de mutation par décès. N° 215	238

Pages.

SECTION II. — *Déclaration de succession.* Nos 216 à 277 239

SECTION III. — *Expertise et autres moyens de preuve.* Nos 278 à 299. 294

CHAPITRE IV. — PAYEMENT DES DROITS.

SECTION I. — *Débiteurs des droits.* Nos 300 à 314 313

SECTION II. — *Délais pour le payement des droits.* Nos 315 à 327. 325

SECTION III. — *Privilége, cautionnement et visa des quittances.* Nos 328 à 342 336

CHAPITRE V. — RESTITUTION DES DROITS. Nos 343 à 347 345

CHAPITRE VI. — PRESCRIPTIONS. Nos 348 à 360 349

CHAPITRE VII. — PROCÉDURE. Nos 361 à 370. 359

APPENDICE.

I. Loi du 27 décembre 1817 377

II. Loi du 17 décembre 1851 392

III. Tarif des droits de mutation et de succession. 400

TABLE

ALPHABÉTIQUE ET ANALYTIQUE

DES MATIÈRES.

Nota. — Les chiffres indiquent le numéro des paragraphes et non la page.

A

ABSENCE. Droits qui peuvent être dus par suite de l'absence. 112. — A quelle époque ces droits sont exigibles. 113. — Y a-t-il encore une perception à faire au décès de l'absent? 114. — Droits à payer par ceux qui recueillent des biens dans le cas de l'art. 136 du code civil. 115. — Par quelle loi est régie l'absence antérieure à la loi du 17 décembre 1851. 116. — Décès de l'envoyé en possession. Ses héritiers doivent-ils payer l'impôt sur les biens de l'absent? 117. — Renonciation faite par les ayants droits à la possession. 118. — Déclaration à faire en cas d'absence. 226, 251.

ACCROISSEMENT. Acquisition faite par plusieurs personnes avec condition que la part des prémourants accroîtra celle des survivants. 22. — Legs fait à plusieurs personnes, conjointement ou avec accroissement. 179. — Usufruit, déclaration. 231. — Prescription. 350.

ACHALANDAGE. Doit-on considérer l'achalandage comme une valeur imposable? 77.

ACQUISITION en commun par une société. 23. Voir *Mutation par décès*. 22.

ACTE. Preuve résultant de l'acte sous signature privée. 198. — L'administration peut-elle dénier la signature? 199. — Titres anciens. 200. — Voir *Dettes*, *Preuves*, *Déclaration*. 235.

ACTE EXTRAJUDICIAIRE. Voir *Procédure*. 363.

ACTIF. Biens soumis au droit de mutation en ligne directe. 50 et suiv. — Valeurs passibles du droit de succession. 76, 77, 78, 79. — Biens soumis au droit de mutation par décès. 92. — Règles d'évaluation de

l'actif pour le droit de mutation en ligne directe. 130 à 144. — Mêmes règles pour le droit de succession. 166 à 185. — Même règle pour le droit de mutation par décès. 215.

ACTION. Nature de l'action en revendication. 55; — en délivrance de legs, en nullité d'une vente ou d'une donation. 56. — Action en cas de non-payement du prix de vente. 57. — Action en rescision pour cause de lésion. 58. — Action en révocation ou en réduction d'une donation; action ayant pour objet un rapport, un retrait successoral. 59. — Action en restitution de droits indûment payés. 369. — Action en recours. 313.

ACTIONS. Voir *Fonds publics*. 170.

ADOPTION. Nature du droit dû par l'adopté. 125. — Droit dû par l'adoptant dans le cas de l'article 351 du code civil. 126.— Quotité du droit dû par l'adopté. 127. — Retour légal. 24.

AGENT DIPLOMATIQUE. Voir *Habitant*. 36.

ALÉATOIRE (STIPULATION) entre époux; sens du mot *aléatoire*. 98.

ALLIÉS. Droit de mutation en ligne directe. 37.

AMBASSADEUR. Voir *Habitant*. 36.

AMENDES. Amendes pour défaut de déclaration, pour omission de valeurs, pour insuffisances d'évaluation, pour simulation de passif, pour omission de legs, pour fausses déclarations quant au degré de parenté. 257. — Moyen d'échapper à l'amende par l'expertise préalable. 258.— Gradation des amendes. 259. - L'amende du 10e est-elle encourue de plein droit à l'expiration du délai prescrit pour la déclaration? 260. — Est-elle encourue en cas d'erreur quant au lieu où le dépôt devait être effectué? 261. — Par qui cette amende est due. 262. — Sur quoi porte-t-elle? 263.— L'amende pour insuffisance d'évaluation est calculée à raison de chaque article de la déclaration; mais en cas d'expertise réclamée pour plusieurs biens, il y a lieu à compensation entre les évaluations de tous les biens expertisés. 264. — En cas d'omission d'une créance, l'amende porte-t-elle sur les intérêts? 265. — Comment on calcule l'amende en cas d'omission ou de fausse évaluation d'un legs. 266. — Calcul de l'amende lorsque l'omission ou la fausse évaluation devait exempter la succession de tout droit. 267. — Réduction de l'amende due pour omission, en cas de rectification avant toute poursuite; sens des mots *avant toute poursuite*. 268. - Cette réduction s'applique-t-elle à toutes les amendes pour omission? 269. — Dans quel cas la loi permet de libérer les parties de l'amende pour omission. 270. — Comment la nullité d'un testament peut libérer les parties de cette amende. 271. — Amende applicable au cas où les parties sont en défaut de déclarer une extinction d'usufruit. 272. — L'amende due pour insuffisance d'évaluation d'un bien grevé d'usufruit est exigible de suite. 273. — Cumul des amendes. 274. — Les amendes sont personnelles. 275. — Y a-t-il solidarité lorsqu'il y a plusieurs contrevenants? 276. — Faculté pour le roi de faire remise totale ou partielle des amendes. 277.

AMEUBLISSEMENT. Effet de la clause d'ameublissement. 63.
ANNUITÉS. Dette remboursable par annuités. 205.
APPEL contre les jugements rendus en matière de droit de succession. 367.
APPORT EN SOCIÉTÉ. 23.
APPOSITION DE SCELLÉS. Voir *Scellés*. 299.
ARRÉRAGES. Les arrérages de rentes hypothécaires ne sont pas passibles du droit de mutation en ligne directe. 72. — Arrérages admissibles au passif. 161. — Arrérages à déclarer pour le droit de succession. 168. — Preuve exigée pour l'admission au passif. 204.
ASCENDANT. Retour légal. 24. — Héritier en ligne directe. 32.
ASSOCIÉ. Nature de la transmission entre associés. 23. — Décès d'un associé; biens à déclarer du chef de la société. 62, 78. — Déclaration. 243.
ASSURANCE. Nature de l'indemnité due par l'assureur. 71. — Dette qui grève un immeuble incendié. 164. — Assurance de sommes à payer au décès. 237. — Assurances sur la vie. 28 *bis*.
AUTORISATION. Voir *Déclaration*. 220.
AVOUÉ. Voir *Procédure*. 366.

B

BAIL. Les avantages résultant d'un bail ne constituent pas une valeur imposable. 77, note. — Dettes. 196.
BAIL EMPHYTÉOTIQUE. Nature du droit. 54. — Évaluation. 141.
BARQUES ET BATEAUX. Évaluation. 181.
BATIMENTS. Voir *Constructions*. 53, 130.
BÉNÉFICE D'INVENTAIRE. Ne dispense pas de l'obligation de faire la déclaration. 222.
BIENS soumis au droit de mutation en ligne directe : immeubles et créances hypothécaires. 50. — Mines en exploitation. 51. — Immeubles par destination. 52. — Constructions faites par un tiers, par un locataire, usufruitier ou copropriétaire. 53. — Droits d'usufruit, d'usage, d'habitation, de servitude, d'emphytéose. 54. — Actions qui ont la nature d'immeubles. 55, 56. — Action du vendeur dans le cas où le prix n'est pas payé. 57. — Action en rescision pour cause de lésion. 58. — Action en révocation ou en réduction d'une donation d'immeubles; action en rapport; retrait successoral. 59. — Droits litigieux. 60. — Droits indivis en général dans une société, dans une communauté entre époux. 61 à 63. — Créances hypothécaires. 64. — Créances privilégiées sur des immeubles. 65. — Créance hypothécaire de la femme mariée. 66. — Créance par suite d'ouverture de crédit. 67. — Droit de demander la séparation des patrimoines. 68. — Créances qui ne doivent être inscrites qu'après le décès, et créances exigibles avant le décès. 69. — Créances qui ont pour objet autre chose qu'une somme d'argent. 70. — Droit à l'indemnité en cas d'in-

cendie d'un immeuble. 71. — Arrérages et intérêts d'une créance hypothécaire. 72.

BIENS soumis au droit de succession. 76. — Clientèle, achalandage, brevet d'invention, droits d'auteur. 77. — Droits indivis. 78, 79.

BIENS soumis au droit de mutation par décès. 92.

BREVETS D'INVENTION. Valeur imposable, quotité du droit. 77.

BRUYÈRES. Évaluation. 130.

BUREAUX. Déclaration. 245. — Poursuite. 364.

C

CADASTRE. Évaluation des biens. 130, 131, 132. — Biens qui ont changé de nature. 132 *bis*. — Déclaration de succession, extrait. 235.

CARRIÈRES. Évaluation. 133.

CASSATION. Voir *Procédure*, 367.

CAUTION. — CAUTIONNEMENT. Transmission de nue propriété. Terme de payement 316, 321. — Nature du cautionnement, forme de l'acte. 323. — Cautionnement à fournir par un étranger qui recueille une succession mobilière. 337. — Sens des mots *succession mobilière*. 338. — Nature et étendue de ce cautionnement. 339.

CENTIMES ADDITIONNELS. 74, 80, 93.

CERTIFICAT négatif; déclaration. 218.

CHARBONNAGE. Voir *Mines*. 51, 134.

CHARGES. Voir *Legs*. 177.

CLIENTÈLE. Valeur imposable. 77.

COMMAND (DÉCLARATION DE). 56.

COMMUNAUTÉ entre époux, droits indivis. 63. — Dettes admissibles. 190. — Déclaration. 243.

COMMUNE RENOMMÉE. Preuve. 298.

COMPÉTENCE. Voir *Procédure*. 366.

CONSTRUCTIONS sur le terrain d'autrui. 53.

CONSULS. Voir *Habitant*. 36.

CONTRAINTE. Défaut de payement. 326. — Forme. 364.

CONTRAT DE MARIAGE. Avantages entre époux. 97.

CONTRAVENTIONS. Voir *Amendes*. 257.

CONTRIBUTION A LA DETTE. Voir *Payement*. 312, 313.

CONTRIBUTIONS. Dettes admissibles. 211.

COPIE. Déclaration de succession. 252. — Exploits. 364.

COUTUMES. Gains de survie. 17.

CRÉANCES. Évaluation. 182. — Créances éventuelles, créances dont le recouvrement est incertain. 183. — Créance à charge d'un héritier insolvable. 184.

CRÉANCES HYPOTHÉCAIRES. Droit de mutation en ligne directe. 64. — Créance de la femme. 66. — Créance pour l'ouverture d'un crédit. 67. — Créance à inscrire après le décès. 69. — Créance exigible avant

le décès. 69. — Créance ayant pour objet une chose autre qu'une somme d'argent. 70. — Évaluation des créances hypothécaires. 139.

CRÉANCES PRIVILÉGIÉES. Droit de mutation en ligne directe. 65.

CRÉANCIERS qui acceptent la succession pour leur débiteur. 49. — Doivent-ils faire une déclaration? 230.

CRÉDIT (OUVERTURE DE) garantie par une hypothèque. 67, 157.

CUMUL. Voir *Amendes*. 274.

CURATEUR AU VENTRE. Doit-il faire une déclaration? 228.

D

DÉBITEURS des droits de succession et de mutation. Voir *Payement*. 300 et suiv.

DÉCÈS. Preuve du décès. 31.

DÉCLARATION DE COMMAND. Vente avec réserve de déclarer command. 56.

DÉCLARATION DE SUCCESSION. Caractère de la déclaration dans ses rapports avec le droit civil. 217. — Successions qui donnent lieu à une déclaration. 218.—Qui doit faire la déclaration, époux survivant. 219. — Le légataire universel dont le titre est contesté, ou dont l'acceptation dépend d'une autorisation, doit-il faire la déclaration? 220. — Les légataires à titre universel ou particulier peuvent-ils la faire? 221. — L'héritier qui accepte sous bénéfice d'inventaire ou qui renonce à la succession doit-il la faire? 222; — et l'héritier qui meurt avant d'avoir accepté la succession? 223; — et l'enfant naturel? 224; — et les héritiers qui excluent des héritiers ayant déjà fait la déclaration? 225. — Qui doit faire la déclaration pour les héritiers mineurs, mineurs émancipés, interdits, femmes mariées, faillis, absents? 226. — Succession vacante. Séquestre. 227. — Curateur au ventre. 228. — Exécuteur testamentaire. 229. — Créanciers qui acceptent la succession échue à leur débiteur. 230. — Déclaration spéciale à faire en cas de réunion de l'usufruit à la nue propriété.231. — Déclaration spéciale en cas de transmission de nue propriété.232. — Faut-il une déclaration spéciale en cas de cession des droits par le nu propriétaire et l'usufruitier? 233. — Déclaration à faire en cas de dévolution de fidéicommis. 234.—Forme de la déclaration : déclaration individuelle ou collective, par mandataire, sur papier non timbré, frais relatifs à la déclaration. 235. — Énonciations obligatoires : règle générale pour le droit de succession. 236. — En cas de legs; testament nul ou inopérant. 237. — En cas de cessation d'usufruit et de dévolution de fidéicommis. 238. — Au cas où l'actif net ne s'élève pas au delà de 300 florins. 239. — Pour les successions recueillies en partie en ligne directe, en partie par d'autres personnes. 240 et 241. — En cas de réductibilité d'un don ou d'un legs. 242. — Dans le cas où le défunt avait des droits indivis. 243. — Pour la succession d'un non-habitant, qui comprend des immeubles situés en

Belgique. 244. — Dans quels bureaux la déclaration doit être faite. 245. — Pluralité de résidences, 245, note. — Délais pour faire la déclaration. 246.— Le délai est déterminé d'après le lieu du décès. 247. — Le jour du décès ne compte pas. Le dernier jour étant férié, la déclaration peut encore être faite le lendemain. 248. — Délai pour la déclaration à faire par ceux qui ont évincé des héritiers déjà en possession de l'hérédité. 249. — Délai pour les héritiers de l'héritier décédé avant la déclaration. 250. — Délai en cas d'absence, d'extinction d'usufruit ou de dévolution de fidéicommis. 251. — Mode de constater le dépôt de la déclaration et nature de ce dépôt. 252. — Le receveur peut-il refuser la déclaration? 253. — Prolongation du délai pour faire la déclaration. 254. — Voir *Amendes. Rectification.*

Degré de juridiction. Appel. 367.

Degré de parenté. Quotité des droits dus. 80 ; — en cas d'incertitude sur le degré de parenté. 88. — Voir *Parenté.*

Délais. Pour faire la déclaration. 246 et suiv.— Pour payer les droits. 315 et suiv. — Prorogation des délais. 325. — Procédure. 365, 366.

Dépenses domestiques. Dettes ; preuves. 209.

Dettes admissibles au passif pour le droit de mutation en ligne directe. 145. — Ce que l'on entend par dette hypothécaire. 146.— Sens des mots *biens soumis à l'impôt*. 147. — Peut on admettre une dette contractée par le défunt lorsque l'hypothèque est fournie par un tiers? Peut-on admettre la dette d'un tiers garantie hypothécairement par les biens du défunt? 148. — Comment doit être admise une dette solidaire à charge du défunt, garantie hypothécairement par les biens de tous les débiteurs, ou la dette solidaire qui grève seulement les biens d'un ou de plusieurs des débiteurs. 149.—Comment on applique la solution de ces questions aux dettes contractées par des époux, avec garantie hypothécaire sur les propres de l'un d'eux. 150. — Nature de la dette de l'un des époux envers la communauté, à titre de récompense. 151. — Dette garantie par l'hypothèque légale de la femme. 152. — Dette à charge de la communauté. 153. — Dette à charge d'une indivision ordinaire. 154 ; — d'une société. 155. — Dette contractée conjointement par le défunt et la communauté ou la société dont il faisait partie. 156. — Hypothèque consentie pour l'ouverture d'un crédit. 157. — Dette du père administrateur légal des biens de ses enfants. Dette du tuteur envers son pupille. 158.—Dette garantie par une hypothèque insuffisante. 159.—Règle spéciale pour les dettes acquittées au moment de la déclaration. 160 ; — pour les intérêts des dettes hypothécaires. 161 ; — pour les dettes que le défunt a reconnues au profit d'un de ses héritiers, avec garantie hypothécaire. 162 ; — pour les legs imposés aux héritiers avec garantie hypothécaire, ou sans cette garantie. 163. — Dette qui grève un immeuble incendié au décès. 164. — Mode d'évaluer les dettes admissibles au passif. 165.

Dettes admissibles pour le droit de succession : différences entre les

lois de l'an VII, de 1817 et de 1851. 187. — Dettes nées après le décès. 188. — Dettes à charge d'une communauté, d'une indivision ou d'une société. 190. — Dettes contractées solidairement par le défunt et d'autres personnes. 191. — Dette garantie par le cautionnement du défunt, ou par une hypothèque consentie sur ses biens. 192. — Legs de rentes viagères et de capitaux dont le payement est imposé aux héritiers. 193. — Charges imposées aux héritiers en faveur d'un exécuteur testamentaire. 194. — Dettes contestées au moment du décès; dettes conditionnelles, illiquides. Dettes déclarées seulement après les six semaines accordées pour les rectifications. 195. — Comment on capitalise les rentes perpétuelles ou viagères dues par le défunt. Dettes de fermage, loyer, contributions, 196, 211.

Mode de preuve pour les dettes en général. 189, 197. — Acte sous seing privé pour lequel on n'a pas observé la règle de l'article 1326 du code civil. 198. — L'administration peut-elle dénier la signature de l'acte sous seing privé? 199. — Titres anciens. 200. — Preuve testimoniale. 201.— Preuves spéciales pour les dettes hypothécaires dont l'inscription est périmée ou radiée. 202; — pour les dettes acquittées au moment de la déclaration. 203; — pour les intérêts des dettes dont l'existence est établie. 204; — pour les dettes remboursables par annuités. 205; — pour les dettes du défunt envers ses héritiers ou légataires. 206; — pour les dettes reconnues par le testament du défunt. 207. — Dettes relatives à la profession du défunt. 208; — à la dépense domestique. 209; — aux aliments fournis au défunt. 210; — aux charges publiques. 211; — aux frais funéraires. 212; — aux messes. 213. – Les preuves doivent être faites vis-à-vis de l'administration, sauf recours aux tribunaux. 214.

DÉVOLUTION d'une ligne à une autre : quotité des droits. 84. — Voir *Fidéicommis.*

DIVORCE par consentement mutuel. Mutation entre-vifs. 29. — Quotité des droits. 85.

DOMICILE légal. Voir *Habitant.* 35. — Élection de domicile, déclaration. 236. — Procédure. 364, 365.

DONATION A CAUSE DE MORT. Voir *Mutation par décès.* 7.

DONATION DE SOMMES. Voir *Mutation par décès.* 18, 19.

DONATION ENTRE ÉPOUX. Voir *Mutation par décès.* 15, 16, 17.

DONATION NON ACCEPTÉE. 21.

DROIT DE MUTATION EN LIGNE DIRECTE. Conditions d'exigibilité. 32 à 73. — Biens passibles de cet impôt. 50 à 72. — Quotité. 74. — Évaluation des biens. 130 et suiv. — Dettes admises en déduction de l'actif. 145 et suiv. — Déclaration. 216 et suiv. — Payement des droits. 311. — Privilége. 328.

DROIT DE MUTATION PAR DÉCÈS. Conditions d'exigibilité. 92. — Quotité. 93, 94. — Évaluation des biens. 215. — Déclaration. 219, 244, 245, 246, 254. — Payement. 311. — Privilége. 328.

DROIT DE SUCCESSION. Conditions d'exigibilité. 75. — Valeurs imposa-

bles. 76, 77, 78, 79. — Quotité. 80 et suiv. — Évaluations des valeurs. 166 à 185. — Dettes admissibles. 186 à 214. — Déclaration. 216 et suiv. — Payement. 311. — Privilége. 328.
DROIT D'HABITATION. Nature de ce droit. 54.
DROITS D'AUTEUR. Valeur imposable. 77.
DROITS DE SUCCESSION. A distinguer des droits d'enregistrement. 1. — Division. 3. — Nature. 4.
DROITS INDIVIS. Nature. 61. — Transmission par décès. 78. — Effet du partage. 79. — Dettes admissibles. 190. — Déclaration. 243.
DROITS LITIGIEUX. Nature. 60. — Dette contestée. 195. — Évaluation. 186. — Déclaration. 220, 237, 249.

E

EFFETS PUBLICS. Voir *Fonds publics*. 170.
EMPHYTÉOSE. Nature du droit. 54. — Évaluation. 141.
ENFANT ADOPTIF. Voir *Adoption*. 24, 125, 126, 127.
ENFANT CONÇU. Déclaration. 228.
ENFANT LÉGITIMÉ. Droit de mutation en ligne directe. 37.
ENFANT NATUREL. Droits dus par l'enfant naturel. 41, 42, 43, 44, 45, 47. — Enfant légitime de l'enfant naturel. 46. — Père ou mère naturelle qui hérite de l'enfant. 48. — Déclaration. 224.
ENVOI EN POSSESSION. Voir *Absent*. 111, 113, 117, 118.
ÉPOUX SURVIVANT. Droits qui peuvent être dus, 96, 97, 102. — Avantages ayant un caractère aléatoire. Sens du mot *aléatoire*. 98. — Supputation des parts *ab intestat*. 99. — Renonciation à la communauté par les héritiers de la femme. 100. — Renonciation par la femme. 101. — Quotité des droits. 85, 86, 87, 94.
ÉTABLISSEMENT DE BIENFAISANCE. Voir *Hospice*. Donations, 21, 90, 307.
ÉTAT HÉRITIER. 227.
ÉTRANGER. Habitants. 33. — Ministres étrangers. 36. — Succession mobilière. 340, 341.
ÉVALUATION. Bases pour évaluer les biens et valeurs. 130 et suiv., 166 et suiv., 215.
EXÉCUTEUR TESTAMENTAIRE. Évaluation d'un legs fait à l'exécuteur testamentaire. 177, 193. — Déclaration. 229. — Payement des droits. 304.
EXEMPTION. Succession exempte de droits. 73, 75.
EXIGIBILITÉ des droits. 31. — Voir *Droits de mutation, de succession*. 32 à 73; 75 à 79, 92.
EXPERTISE. Pour quelles espèces de biens l'administration peut demander l'expertise. 278. - Faut-il que l'insuffisance d'évaluation ne puisse être constatée autrement? 279. — L'expertise doit-elle porter sur tous les biens déclarés et être requise contre tous les héritiers? 280. — A quel moment peut-elle être demandée? 281. — Procédure relative à l'expertise. Par quelle loi cette procédure est régie. 282.

- Tribunal compétent. 283. — Formalités relatives à la nomination des experts. Sommation et notification de la sommation. 284. — Jugement qui nomme le troisième expert. 285. — Prestation de serment des experts. 286. — Récusation des experts ou refus d'acceptation de la part des experts. 287. — Sommation aux parties d'être présentes à l'expertise. 288. — Mode de procéder des experts. Rédaction et dépôt du rapport. 289. — Y a-t-il lieu de faire homologuer le rapport? 290. — Le tribunal peut-il s'écarter de l'évaluation faite par les experts ? 291. — En cas d'annulation de l'expertise, à qui appartient la désignation des nouveaux experts? 292. — Effets de l'expertise. 293. – Tarif applicable aux frais de l'expertise. 294.

EXPERTISE PRÉALABLE. Peut être demandée pour les immeubles. 130, 166, 215. – Peut-elle être demandée pour les rentes ? 138. — Moyen d'échapper aux amendes. 258. — Formalités, effet, frais. 258.

EXPLOIT. Voir *Procédure.*

F

FABRIQUE D'ÉGLISE. 307.

FAILLI. Déclaration. 226.

FEMME MARIÉE. Domicile. 35. — Déclaration. 226.

FERMAGES. Dettes admissibles. 196, 204.

FÊTE LÉGALE. Délai. 248.

FIDÉICOMMIS. Sens et portée de l'art. 21 de la loi du 27 décembre 1817. 119, 120. — Droit exigible. 121; — lorsque l'auteur du fidéicommis est décédé avant la publication de la loi de 1817. 122. — Fidéicommis *de residuo*. 123. — Déchéance ou renonciation. 124. — Déclaration. 234, 238, 251. — Débiteur des droits. 310.

FONDÉ DE POUVOIRS. Déclaration. 235.

FONDS PUBLICS ET FONDS ÉTRANGERS. Évaluation. 170 à 173, 176.

FRAIS. Déclaration. 235. — Expertise préalable. 258. — Expertise. 293, 294. — Frais de justice. 368. — Frais de nourriture. Dettes. 210. — Frais funéraires. Dettes. 212.

FRAUDES. Preuves. 296, 297, 298, 299.

G

GAINS DE SURVIE. 17.

GARANTIE. Voir *Caution. Privilège.*

H

HABITANT. D'où résulte la qualité d'habitant. 34. — Mineurs, interdits, femmes mariées. 35. — Ministres étrangers, consuls. 36. — Militaires, déclaration 245.

HABITATION (DROIT D'). 54, 137, 320.

HÉRITIER. Voir *Bénéfice d'inventaire. Débiteur. Déclaration. Indignité. Renonciation.*
HOMOLOGATION. Expertise. 296.
HOSPICES. Donations. 21. — Droits dus. 90. — Déclaration. 220. — Payement. 377.
HYPOTHÈQUE. Voir *Privilége. Créances hypothécaires. Dettes*. 146. — Extinction. 332 et suiv.

I

IMMEUBLES passibles du droit de mutation en ligne directe. 50. — Mines. 51. — Immeubles par destination. 52. — Constructions. 53. — Droits immobiliers. 54. — Actions. 55, 56, 57, 58, 59. — Droits indivis. 61, 62, 63. — Modes d'évaluer les immeubles pour le droit de mutation en ligne directe. 130, 131, 132. — Carrières, mines. 133, 134. — Immeubles par destination. 135. — Immeubles litigieux. 136. — Usufruit, usage, habitation, droit de superficie. 137. — Mode d'évaluer les immeubles pour le droit de succession. 166. — Immeubles situés hors du royaume. 167. — Évaluation des immeubles pour le droit de mutation par décès. 215. — Voir *Déclaration*.
INCENDIE. Nature de l'indemnité. 71. Dettes. 164.
INDEMNITÉ POUR ACCIDENT. 60, note.
INDIGNITÉ. Héritier, déclaration. 219.
INDIVISION. Voir *Droits indivis*. 61, 78, 79, 190, 243.
INSCRIPTION HYPOTHÉCAIRE. 146, 331.
INSTITUTION CONTRACTUELLE. Nature de la transmission. 7 et suiv.
INSTRUCTION. Voir *Procédure*.
INSUFFISANCE d'estimation. Voir *Amendes*.
INTERDIT. Habitant. 35. — Déclaration. 226.
INTÉRÊTS. Arrérages, créances hypothécaires. 72. — Dettes admissibles. 204. — Intérêts moratoires. 327, 347, 364.
INTERROGATOIRE. Preuves. 297.

J

JOUR FÉRIÉ. Délai. 248.
JUGE DE PAIX. Responsabilité. 340, 341.
JUGEMENT. Voir *Procédure*. 366.

L

LANDES. Immeubles, évaluation. 131.
LÉGISLATION ancienne. 2; — actuellement en vigueur. 3. — Caractère. 4.
LÉGITIME. Voir *Réserve*. 25, 43, 242.

LEGS d'usufruit, de nue propriété. 82. — Legs de jouissance, évaluation, 137. — Legs avec charges ; legs fait à l'exécuteur testamentaire. 177, 193. — Legs à charge de dire des messes. 177. — Legs ayant pour objet une rente viagère. 178.— Legs avec droit d'accroissement. 179. — Legs alternatif. 237. — Legs caduc. 238. — Legs excessif. 242. — Legs admissible au passif. 194. — Legs de revenus. 320. — Legs fait à des époux. 87.

LIBÉRALITÉ à cause de mort. 7. — Voir *Réserve*.

LIQUIDATION. Mode de liquider les droits. 129.

LITIGE. Droits litigieux. 60. — Évaluation. 136. — Déclaration. 249. — Payement des droits, restitution. 353.

LOYERS. Dettes. 196, 204.

M

MAIN-PLÉVIE. Gains de survie. 17.

MANDATAIRE. Déclaration. 235.

MESSES. Legs. 177. — Dettes. 213.

MEUBLES. Meubles meublants, évaluation. 185. — Voir *Actions. Créances. Rentes.*

MILITAIRES. Habitants. 34, note. — Déclaration. 245, note.

MINES en exploitation. 51. — Évaluation. 134.

MINEUR. Habitant. 35. — Déclaration. 226.

MINISTRES ÉTRANGERS. Domicile. 36.

MODÉRATION DES DROITS ET AMENDES. 4, 277, 314.

MOULINS. Immeubles. 130.

MULTIPLICATEUR (EMPLOI DU). 130, 131, 132, 132 *bis*.

MUTATION. Nécessité de distinguer la mutation par décès des mutations entre-vifs. 6. — Nature de la mutation opérée par succession légitime, succession testamentaire, institution contractuelle. 7. — Nature de la mutation opérée par donation de biens présents prévue par l'article 1081 du code civil. 8. — Donation de biens présents avec les clauses autorisées par l'article 1086 du code civil. 9. — Spécialement, donation de biens présents avec charge de payer les dettes futures du donateur. 10.— Donation faite sous une condition qui dépend de la volonté du donateur. 11. — Donation dans laquelle le donateur se réserve le droit de disposer d'un objet ou d'une somme à prendre sur les biens donnés. 12. — Donation de biens présents et à venir, à laquelle un état des dettes est annexé ; même donation sans l'annexe de l'état des dettes. 13. — Donation de biens présents et à venir avec clauses relatives à l'entrée en jouissance du donataire. 14. — Donations entre époux par contrat de mariage et pendant le mariage. 15, 16. — Gains de survie coutumiers. 17. — Donation ayant pour objet une somme à recevoir au décès du donateur. 18. — Donation avec charge imposée au donataire de payer au décès du donateur une

somme d'argent à un tiers ou aux héritiers du donateur. 19. — Donation faite au survivant de plusieurs individus. 20. — Donation faite à plusieurs donataires, sous condition que les biens donnés appartiendront au dernier vivant. Donations non acceptées au décès. Donations aux hospices, etc. 21. — Acquisition en commun avec clause d'accroissement en faveur du survivant et acquisition faite directement au profit du dernier vivant des acheteurs. Promesse de vente. 22. — Acquisition au profit d'une société qui n'a pas d'existence légale. Apport en société. Contrat de société qui attribue les parts des associés prémourants au survivant, moyennant indemnité ou sans indemnité. 23. — Retour légal, retour en cas d'adoption et retour conventionnel. 24. — Réduction d'une donation entre-vifs au profit d'un héritier réservataire. 25. — Rapport fait par un héritier au profit des cohéritiers. 26. — Dettes de l'heritier acquittées par le défunt et donnant lieu à rapport. 27. — Partage d'ascendant. 28. — Assurance. 28 *bis.* — Acquisition faite par les enfants en cas de divorce par consentement mutuel. Acquisition faite par les enfants et usufruit légal des parents. 29. — Mutations qui résultent de renonciations, fidéicommis. — Voir *Renonciation. Fidéicommis. Droits indivis.* 78. — *Partage.* 79. — *Droits de mutation*

N

NAVIRE. Évaluation. 181.

NOTAIRES. Obligation imposée aux notaires dans le cas où une succession mobilière est recueillie par un étranger. 340, 341.

NUE PROPRIÉTÉ. Quotité des droits en cas de mutations successives de la nue propriété. 128. — Évaluation 137. — Déclaration à faire en cas d'extinction d'usufruit. 231, 232, 233, 238, 251, 272, 273. — Voir *Caution. Payement.* 316 à 321.

NULLITÉS. 237.

O

OFFICIERS PUBLICS. Voir *Notaires.* 340, 341.

OMISSION. Voir *Déclaration* et *Amendes.*

OPPOSITION. Voir *Procédure.* 365, 367.

OUVERTURE de crédit. 67, 157.

P

PACTE DE RACHAT. 56.

PARENTÉ ADOPTIVE. Voir *Adoption.* 24, 125, 126, 127.

PARENTÉ LÉGITIME. Droit de mutation en ligne directe. 37. — Quotité des droits. 74, 80, 81, 8[illegible], 87, 88.

PARENTÉ NATURELLE. Voir *Enfant naturel*. 41 à 48, 224.

PART *ab intestat*. Mode de calculer cette part. 81. — Époux survivant. 99. — Renonciation. 107.

PARTAGE. Influence du partage sur la perception. 79.

PARTAGE D'ASCENDANT. Mutation par decès. 28.

PASSIF. Voir *Dettes*.

PATURE (sarts). Évaluation. 130, note.

PAYEMENT DES DROITS. Dans quelles proportions les héritiers et légataires sont débiteurs des droits envers le trésor public. 300. — Sens des mots *en proportion de ce qu'ils recueillent*. 301. — De quelle manière la loi établit la solidarité. Application du principe de l'art. 873 du code civil. 302. — Comment sont tenus les héritiers qui acceptent sous bénéfice d'inventaire et les héritiers qui renoncent à la succession. 303. — Comment sont tenus les exécuteurs testamentaires, tuteurs, 304. — Qui est débiteur envers l'État lorsque le testateur a chargé un des héritiers ou légataires de payer les droits? 305. — Créanciers de l'héritier qui acceptent la succession du chef de leur débiteur. 306. — En cas de legs fait à un hospice. 307. — Les modifications dans la position des héritiers, après la déclaration, changent-elles leurs obligations envers le fisc? 308. — Débiteurs des droits dus sur la nue propriété et tenus en suspens à raison de l'usufruit. Les héritiers de l'usufruitier peuvent-ils être tenus de ces droits? 309. — Débiteurs des droits en cas de dévolution de fidéicommis. 310. — Application des règles au droit de mutation en ligne directe et au droit de mutation par décès. 311. — Qui doit contribuer à la dette? 312.—Recours ouvert à ceux qui ont payé au delà de leur part. 313. — Délai ordinaire. 315. — Délais pour ceux qui recueillent l'usufruit ou la nue propriété. 316. — Motif du sursis accordé par l'art. 20. 317. — Cet article est-il applicable dans le cas où les parents ont l'usufruit légal des biens recueillis par les enfants? 318. – L'est-il quand l'usufruitier est chargé par le testateur de payer les droits pour la nue propriété? 319. — L'est-il en cas d'un legs de revenus, d'un legs de biens ou de sommes qui ne doivent être remis ou payés qu'un certain temps après le décès; en cas de legs d'un droit d'usage, d'habitation, de superficie. 320. — Conditions requises pour jouir du délai. 321. — Caution. 322. — Par quels événements le droit devient exigible et dans quel délai doit-il être acquitté? 324. — Les délais ne peuvent être prorogés par le roi. 325. — Les intérêts sont dus à partir de la contrainte. 327. — Défaut de payement, contrainte. 326. — Voir *Caution*. 316, 323.

PÉNALITÉS. Voir *Amendes*. 257 et suiv.

PENSIONS. Évaluations. 144, 178.

PÉREMPTION. Prescription. 359.

PLAIDOIRIES. 366.

POURSUITES. Voir *Procédure*.

POURVOI EN CASSATION. 367.

PRESCRIPTIONS. Différentes prescriptions établies en matière de droits de succession. 348. — *Prescription de cinq ans.* A quoi s'applique-t-elle ? 349. — Son point de départ. 350. — *Prescription de deux ans.* Cas auxquels elle s'applique. 351. — Est-elle applicable aux demandes d'un supplément de droits ? 352. — Son point de départ. 353. — *Prescription d'un an.* A quoi cette prescription est applicable et quel est son point de départ. 354. — Suspension du cours de la prescription par des poursuites judiciaires. 355. — Une demande d'expertise suspend-elle le cours de la prescription ? 356. — La poursuite contre un héritier suspend-elle le cours de la prescription à l'égard des autres héritiers ? 357. — Une pétition adressée à l'administration ne suspend pas le cours de la prescription. 358. — Effet que produit une poursuite discontinuée. 359. — Différence à cet égard entre les droits de succession et les droits d'enregistrement. 360.

PRÉSOMPTIONS. Preuves. 295.

PRESTATIONS PÉRIODIQUES. Évaluation. 144, 178.

PREUVES. Dettes admissibles. 197, 207, 214. — Mode de preuve contre le contribuable. 296. — Serment, interrogatoire, commune renommée, scellés, 297, 298, 299.

PRIVILÉGE ET HYPOTHÈQUE. Quelles créances sont garanties et quels biens et valeurs sont frappés par le privilége et l'hypothèque établis au profit du fisc ? 328. — Nature indivisible du privilége et de l'hypothèque. 329. — Rang du privilége. 330. — Le privilége et l'hypothèque doivent-ils être inscrits ? 331. — Extinction du privilége par l'aliénation des meubles. 332. — Extinction du privilége et de l'hypothèque par l'expiration du terme pour lequel ils ont été accordés. 333. — Poursuites qui peuvent empêcher l'extinction. 334. — Comment le payement éteint le privilége. 335. — Moyen de dégrever le bien par d'autres garanties. 336.

PRIX COURANT. Voir *Fonds publics*. 173.

PROCÉDURE. Dans les cas non prévus par la loi spéciale, on doit recourir au droit commun. 362. — Actes extrajudiciaires. 363. — *Contrainte :* quand et par qui elle est décernée. Forme et contenu, visa, signification, effet quant aux intérêts des sommes dues. 364. — *Opposition* à la contrainte, délai, formalités essentielles, effets. 365. — *Tribunal compétent :* mode d'instruire les affaires, jugement. 366. — Voies de recours contre le jugement, opposition, appel, pourvoi en cassation. 367. — Frais. 368. — Action principale en restitution des droits indûment payés. 369. — Procédure à suivre dans le cas où des tiers interviennent au procès. 370. — Voir *Expertise*. 282 et suiv.

PROFESSION. Dettes professionnelles, preuve. 208.

PROMESSE DE VENTE. 22.

Q

QUITTANCE. Visa. 342.

QUOTITÉ DES DROITS de mutation en ligne directe. 74 ; — de succession.

77, 80. — Quotité due par certains parents pour la part qu'ils auraient recueillie *ab intestat* et pour celle qu'ils recueillent par testament. Mode de calculer ces parts. 81. — Quotité due par les parents d'une ligne appelés à succéder dans l'autre ligne par suite de dévolution. 84. — La quotité due par l'époux survivant ne varie pas, qu'il hérite en vertu de la loi ou de testament. 85. — Quotité due par l'époux survivant qui est aussi parent du défunt. 86. — Quotité due en cas de legs faits à des époux dont l'un est parent du défunt en ligne collatérale. 87. — Quotité due par ceux qui déclarent qu'il y a incertitude quant au degré de parenté entre eux et le défunt. 88. — Quotité due pour une succession vacante. 89; — par les hospices. 90; — en cas de fidéicommis. 119; — de renonciation. 103; — d'absence. 111; — d'adoption. 127. — Quotité du droit de mutation par décès. 93, 94.

QUOTITÉ DISPONIBLE. 25.

R

RACHAT. Réméré. 56.

RADIATION. Inscription radiée. 145, 146, 202.

RAPPORT A SUCCESSION. Mutation par décès. 26, 27.

RECEL. 83.

RÉCOLTES. Nature. 50. — Évaluation. 130, note.

RÉCOMPENSES. Dettes. 151.

RECONNAISSANCE de dettes. 162, 206, 207.

RECOURS contre les codébiteurs. 313. — Contre les jugements. 367.

RECTIFICATION des déclarations de succession. Qui peut les faire; dans quel délai; forme. 255, 256.

RÉDUCTION de donations. 25. — Déclaration. 242.

RÉMÉRÉ. Nature du droit de réméré. 56.

REMISE de droits et amendes. 4, 277, 314.

REMPLOI. Mutation. 63.

RENONCIATION à la communauté. 63. — De la part des héritiers de la femme. 100. — Par la femme. 101. — Droits dus. 102. — Renonciation à une succession ou à un legs. Règle. 103. — Motifs. 104. — Renonciation après acceptation. 105. — Renonciation à la succession d'un non-habitant. 106. — Renonciation au profit d'un héritier qui ne recueille rien au delà de sa part *ab intestat*. 107. — Renonciation à un legs d'usufruit. 108; — à une nue propriété. 109. — Renonciation d'un successible qui est aussi légataire. 110. — Renonciation à la possession des biens d'un absent. 118; — aux biens grevés de fidéicommis. 124. — Enfant naturel. 45. — Débiteur des droits. 303, 308, 345.

RENTE EMPHYTÉOTIQUE. Voir *Emphytéose*. 54, 141.

RENTE PERPÉTUELLE. Mode d'évaluation. 138, 168. — L'expertise peut-elle être demandée avant la déclaration? 138. — Hypothèque insuffisante, hypothèque sur des biens situés hors du royaume. 140. — Rente payable en nature. 142. — Intérêts réductibles. 143.

RENTE VIAGÈRE. Mode d'évaluation. 144, 178.
REPRÉSENTATION. Héritier appelé à la succession par représentation. 46, 73.
REPRISES. Nature du droit de reprise entre époux. 63.
RÉPUDIATION. Voir *Renonciation*.
RÉSERVE. Nature du droit des réservataires. 25. — Enfant naturel 45. — Déclaration. 242.
RÉSIDENCE. Voir *Habitant*. — Pluralité de résidences. 245, note.
RESPONSABILITÉ. Tuteurs, curateurs, exécuteurs testamentaires. 22. 304. — Officiers publics. 340, 341.
RESTITUTION de droits indûment perçus. 343. — Moyen d'établir l'irrégularité de la perception. 344. — Les modifications dans les droits des parties autorisent-elles une restitution? 345. — Qui peut demander la restitution; forme de la demande. 346. — Intérêts. 347. — Prescription. 353. — Procédure. 369.
RETOUR légal et conventionnel; retour en cas d'adoption. 24.
RETRAIT SUCCESSORAL. Nature de l'action. 59.
RÉTRIBUTIONS PÉRIODIQUES. Voir *Pensions*. 144, 178, 194.
RÉTROACTIVITÉ. 4.
RÉVERSION. Voir *Legs*. 179.
ROI. Voir *Amendes*. 4, 277, 314.

S

SCELLÉS. Preuves. 299.
SÉPARATION DE PATRIMOINES. Nature de l'action. 68.
SÉQUESTRE. 227.
SERMENT. Preuves. 297.
SERVITUDE. Nature du droit. 54.
SIGNIFICATION. Voir *Procédure*. 364.
SOCIÉTÉ. Mutation par décès. 23. — Droits indivis. 62. — Fonds publics. 173. — Déclaration. 243. — Société d'agrément. 23. — Apport en société. 23.
SOLIDARITÉ. Dettes admissibles. 149, 191. — Amendes. 276. — Débiteurs. 302.
SOMMATION. 363, note. — Voir *Amendes*. 260. — *Contrainte*. 364.
SUBSTITUTION. Voir *Fidéicommis*.
SUCCESSION VACANTE. Quotité des droits. 89. — Déclaration. 227. — Payement. 304.
SUPERFICIE (DROIT DE). 54, 137, 320.
SUPPLÉMENT DE DROITS. Voir *Prescription*. 352.
SURSÉANCE pour le payement. 316.

T

TERME. Voir *Délais*.
TERRAINS VAGUES. Évaluation. 130.

TONTINES. Évaluation des parts. 180.
TRANSMISSION. Voir *Mutation*.
TRANSACTION. Droits litigieux. 60. — Dettes. 195. — Déclaration. 220, 225. — Voir *Amendes*. 277.
TRIBUNAL COMPÉTENT. Voir *Procédure*. 366.
TUTEUR. Dettes. 158. — Déclaration. 226. — Débiteurs des droits. 304.

U

USAGE (DROITS D'). Nature. 54. — Évaluation. 137. — Payement. 320.
USUFRUIT. Nature du droit. 54. — Quotité. 74, 80, 93, 127. — Évaluation. 137. — Déclaration en cas d'extinction d'un usufruit. 231, 233, 238, 251.— Débiteurs des droits. 309 — Délai pour le payement. 316. — Legs d'usufruit 82 — Legs d'usufruit avec accroissement. 82.
USUFRUIT LÉGAL. Mutation. 29. — Délai pour le payement. 318.

V

VALEURS. Voir *Biens. Meubles. Immeubles*.
VENTE. Vente conditionnelle, vente non transcrite, vente nulle, vente avec pacte de rachat, vente avec réserve d'élire command. 56. — Nature de l'action quand le prix n'est pas payé. 57. — Action en rescision pour cause de lésion. 58.
VISA. Quittances du droit de mutation par décès. 342. — Époque à considérer. 129. — En cas de fidéicommis. 120.

TABLE CHRONOLOGIQUE

DES ARRÊTS, JUGEMENTS ET DÉCISIONS

CITÉS DANS L'OUVRAGE.

Cass. Fr., 23 prairial an XII, p. 83.
Cass. Fr., 14 mai 1806, p. 83.
Cass. Fr., 26 juillet 1808, p. 38.
Cass. B., 4 octobre 1817 (*Pas.* à sa date), p. 75, 375.
Instruct. B., 3 avril 1818 (*Coll.*, I, p. 81), p. 274.
Circ., 18 août 1818, p. 275.
Déc., 10 nov. 1818 (*Rec.*, 124), p. 62.
Déc., 16 avril 1819 (*Verz.*, nº 208), p. 331.
Déc., 7 janv. 1820, p. 257.
Déc., 5 janv. 1821, p. 270.
Déc., 20 janv. 1821 (*Verz.*, nº 578), p. 246.
La Haye, cass., 9 nov. 1821, p. 302.
La Haye, cass., 20 juin 1822, p. 302.
La Haye, cass., 22 nov. 1822, p. 331.
Déc., 19 déc. 1822, p. 270.
Déc., 1er avril 1823 (*Verz.*, nº 1074), p. 253.
Liége, 15 oct. 1823, p. 363.
Brux., cass., 30 janv. 1824 (*Pas.* à sa date), p. 297.
Brux., cass., 19 mars 1824 (*Pas.* à sa date), p. 228, 353.
Cass. Fr., 23 mars 1825, p. 76.
Brux., 16 avril 1825, p. 371.
La Haye, 11 mai 1825, p. 375
Cass. Liége, 28 déc. 1825 (*Pas.* à sa date), p. 175.
Arrêt, Brux., 4 nov. 1826 (*Pas.* à sa date), p. 242.
Cass. B., 22 mars 1827, p. 111, 302.
Cass. B., 2 mai 1827, p. 352.
Cass. B., 7 mai 1827, p. 351.
Cass. Fr., 15 mai 1827, p. 44.
Tournai, 26 juill. 1827, p. 236.
Déc., 15 déc. 1827, p. 258.
Cass., Liége, 20 fév. 1828, p. 352.
Cass. Brux., 16 avril 1829, p. 236.
Cass., Brux., 16 avril 1829, p. 315.
Cass. Fr., 28 déc. 1829, p. 49.
Cass. B., 29 juin 1830 (*Pas.* à sa date), p. 112.
Arrêt, Brux., 27 juill. 1830 (*Pas.* à sa date), p. 38.
Circ., 23 juin 1831, nº 24, p. 281.

[illegible]

Cass. B., 25 avr. [illegible] p. [illegible]

Cass. B., [illegible] 1836 Pas. à sa date, p. [illegible]

Cass. B. [illegible] 1836 J. [illegible] p. [illegible]

[illegible] 1836 J. [illegible] p. 225.

Déc. B., 16 fév. 1837 J., 1517, p. [illegible]

Tongres, 20 mars 1837 J., 2223, p. 281.

Mons, 2 [illegible] 1837 J., [illegible], p. 302.

Liège, 27 juin 1837 J., 1587, p. 371.

Déc. B., 2[illegible] août 1837 J., 125[illegible], p. 2[illegible]

Déc. B., 2 déc. 1837 J., 17[illegible], p. 75.

Cass. Fr., 22 janv. 1838 Garnier, nº [illegible], p. 31.

Déc. B., 14 mars 1838 J., 1627, p. 330.

Cass. B., 21 juil. 1838 J., 1865, p. 330.

Déc. B., 10 août 1838 J., 159[illegible], p. 51.

Déc. B., 6 oct. 1838 (J., 1648), p. 270.

Déc. B., 15 oct. 1838 J., 1651), p. 75.

Déc. B., 24 oct. 1838 (J., 1655), p. 262.

Cass. B., 12 nov. 1838 (J., 1866), p. 206.

Déc. B., 14 déc. 1838 (J., 1693), p. 75.

Déc. B., 19 déc. 1838 (J., 1707), p. 292.

Déc. B., 28 déc. 1838 (J., 1699), p. 212, 236.

Déc. B., 29 déc. 1838 (J., 1725), p. 66.

Déc. B., 3 janv. 1839 (J., 1714), p. 224.

Déc. B., 18 janv. 1839 (J., 1757), p. 298.

Tournai, 23 janv. 1839 (J., 3030), p. 330.

Déc. B, 9 mars 1839 (J., 1793), p. 75.

Déc. B., 15 mars 1839 (J., 1815), p. 346.

[illegible]

Déc. B., 14 sept. 1840 J., 2[illegible], p. 112.

Déc. B., 7 oct. 1841 J., 2[illegible], p. 112.

Déc. B., 4 fév. 1841 J., [illegible], p. 2[illegible], 2[illegible].

[illegible] 16 fév. 1841 J., 3[illegible], p. 302.

Tournai, 12 mai 1841 J., [illegible], p. 62.

Déc. B, 22 mai 1841 J., 2155, p. 34.

Déc. B., 6 juil. 1841 J., 22[illegible], p. 262.

Cass. B., 3 déc. 1841 J., 2535, p. 374.

Déc. B., 7 janv. 1842 J., 2481, p. 172.

Déc., 24 fév. 1842 J., 24[illegible], p. 112.

Déc. B., 19 mars 1842 J., 2503, p. 33.

Cass. B., 5 août 1842 J., 2666, p. 353.

Déc. B., 15 nov. 1842 J., 2725, p. 48.

Déc. B, 3 mars 1843 J., 2825, p. 143.

Tournai, 7 juin 1843 J., 2925, p. 62, 2[illegible].

Déc. B., 23 juin 1843 J., 3022, p. 272, 292.

Gand, 26 juin 1843 J., 2817, p. 221.

Cass. B, 14 juill. 1843 J., 2927), p. 320, 332.

Déc., 9 août 1843 J., 2843), p. 112.

Tournai, 20 dec 1843 (J., 3016), p. 228.

Tournai, 20 avril 1844 (J., 3057), p. 357.

Circ., 30 avril 1844, nº 234, p. 57.

Déc. B, 11 nov. 1844 (J., 3361), p. 172.

Anvers, 16 nov. 1844 (J., 3156), p. 317.

Namur, 21 nov. 1844 (J., 3242), p. 372.

Rotterdam, 17 mars 1845 (J., 3326), p. 107.

Appel, Gand, 29 mars 1845 (*Pas.*, 1845. 2, 150), p. 180.

Déc. B., 29 mars 1845 (J., 3495), p. 283, 291.

Déc. B., 13 juin 1845 (J., 3513), p. 333.
Circ., 24 sept. 1845, n° 248, p. 57.
Cass. B., 29 nov. 1845 (J., 3410), p. 75.
Déc. B., 10 déc. 1845 (J., 3620), p. 22.
Circ., 17 janv. 1846, n° 260, p. 58.
Namur, 12 fév. 1846 (J., 3392), p. 111.
Déc. B., 26 mars 1846 (J., 3690), p. 235.
Déc. B., 22 juin 1846 (J., 3749), p. 214.
Cass. Fr., 7 juillet 1846, p. 242.
Brux., 21 juill. 1846 (*Pas.*, 1848, p. 327), p. 170.
Brux., 24 juill. 1846 (J., 3747), p. 290.
Cass. B., 26 nov. 1846 (J., 3657), p. 206.
Déc. B., 11 janv. 1847 (Resteau, n° 548), p. 119.
Cass. B., 4 mars 1847 (*Pas.*, 1848, 1, 43), p. 180.
Cass. Fr., 12 avril 1847 (Dalloz, 1847, 1, 189), p. 67.
Cass. B., 19 juin 1847 (*Pas.*, 1848, 1, 327), p. 170.
Cass. B., 8 juill. 1847 (J., 3814), p. 225.
Cass. B., 29 juill. 1847 (*Pas.*, 1848, 1, 104), p. 143.
Cass. B., 12 août 1847 (J., 3857), p. 355.
Déc. B., 14 sept. 1847 (J., 3977), p. 48.
Déc. B., 25 nov. 1847 (*Mon. du not.*, 1847, n° 42), p. 330.
Déc. B., 10 janv. 1848 (J., 4045), p. 291.
Bordeaux, 15 janv. 1848, p. 242.
Déc. B., 2 fév. 1848 (J., 3991), p. 215, 330.
Dinant, 1er avril 1848 (J., 4079), p. 375.
Déc. B., 16 mai 1848 (J., 4184), p. 34.
Liége, 8 juin 1848 (J., 4123), p 229, 234.
Cass. B., 10 juin 1848 (J., 4294), p. 13.
Tournai, 12 juin 1848 (J., 4183), p. 362.
Dec. B., 3 juill. 1848 (J., 4195), p. 262.
Déc. B., 20 oct. 1848 (J., 4276), p. 56.
Déc. B., 24 janv. 1849 (J., 4313), p. 22.
Verviers, 21 fév. 1849 (J , 4325), p. 227.
Cass. B., 10 mars 1849 (*Pas.*, 1849, 1, 309), p. 44.
Cass. Fr . 28 mars 1849 (Dalloz, 1849, 1, 97), p. 89.
Verviers, 28 mars 1849 (J., 4409), p. 62.
Cass. B., 11 mai 1849 (J., 4359), p. 355.
Déc., 23 juin 1849 (*Mon. du not* , 1849, p. 77), p. 112.
Charleroi, 7 juill. 1849 (*Mon. du not.*, n° 148), p. 48.
Cass. Fr., 14 août 1849 (Dalloz, 1849, 1, 227), p. 374.
Déc. B., 27 août 1849 (J., 4531), p. 140, 142.
Déc. B., 6 octobre 1849 (J , 4562), p. 224.
Déc. B., 26 nov. 1849 (J., 4549), p. 353.
Déc. B., 5 déc. 1849 (J., 4552), p. 333.
Déc. B., 19 déc. 1849 (J., 4684), p. 31.
Cass. B , 14 mai 1850 (J., 4740), p. 75.
Charleroi, 8 juin 1850 (J., 4784), p. 227.
Namur, 10 août 1850 (J., 4866), p. 355.
Bruges, 13 août 1850 (J., 4870), p. 175.
Déc. B., 14 sept. 1850 (J., 4878), p. 211.
Déc. B., 15 oct. 1850 (J., 4862), p. 245, 282.
Déc. B., 18 oct 1850 (J., 4865), p. 281.
Déc. B., 22 nov. 1850 (J., 4870), p. 175.
Déc. B., 28 fév. 1851 (J., 5418), p. 316, 356.
Cass. B., 29 mars 1851 (J., 5045), p. 174, 365.
Cass. B., 29 mars 1851 (J., 5046), p. 362.
Circ. B., 12 juin 1851, n° 419, p. 293.
Cass. Fr., 1er juillet 1851, p. 76.
Déc. B , 4 juillet 1851 (J., 5162), p. 219.
Cass. B., 25 juill. 1851 (J., 5326) p. 362.
Déc. B., 15 sept. 1851 (J., 5393), p 333.
Louvain, 30 oct. 1851 (*Mon. du not.*, 1851, p. 397), p. 143.
Déc., 31 oct. 1851 (J., 6095), p. 23.
Cass. B , 14 nov. 1851 (J., 5325), p. 308.
Circ. B., 31 déc. 1851 (J., 5276), p. 204, 233, 243, 285, 296, 299.
Liége, 13 janv. 1852 (J., 6014), p. 140.
Circ. B., 23 mars 1852 (*Mon. du not.*, 1852, p. 99), p. 243.
Cass. Fr., 5 avril 1852 (Dalloz, 1852, 1, 142), p. 68.
Brux., 21 mai 1852 (J., 5542), p. 351.
Circ., 30 juill. 1852, n° 459, p. 155.
Circ. B., 31 juill. 1852 (J., 5506), p. 102, 342.

[illegible]

[illegible]

Déc. B., 2 déc. 1852 [illegible]

Déc. B., 2 déc. 1852 [illegible]

Déc. B., [illegible] janv. 1853 [illegible]

Déc. B., [illegible] janv. 1853 J., [illegible], p. [illegible]

Cass. Fr., [illegible] févr. 1853 Dalloz, 1853, 1, [illegible], p. 49.

Déc. B., [illegible] févr. 1853 Mon. du not., 1853, p. [illegible], p. 91.

Tongres, 22 févr. 1853 J., [illegible], p. 49.

Cass. Fr., 23 févr. 1853 Dalloz, 1853, 1, 44, p. 45.

Déc. B., 25 févr. 1853 J., [illegible], p. 112.

[illegible] 4 avril 1853 J., [illegible], p. [illegible]

Cass. B., 4 avril 1853 J., [illegible], p. [illegible]

Déc. B., [illegible] avril 1853 J., 4445, p. [illegible], 222.

Cass. B., [illegible] avril 1853 Pas., 1853, 1, 287, p. 41.

Déc. B., [illegible] mai 1853 J., [illegible], p. 172.

Brux., 23 mai 1853 J., [illegible], p. 41.

Déc. B., 4 juin 1853 J., [illegible], p. [illegible]

Inst. B., [illegible] juin 1853 J., [illegible], p. 31, 214.

Cass. Fr., 12 juin 1853 Dalloz, 1853, 1, 247, p. 43.

Brux., [illegible] juin 1853 J., [illegible], p. 46.

Déc. B., 3 août 1853 J., 6203, p. 172.

Déc. B., [illegible] août 1853 J., 6205, p. 132.

Cass. Fr., 23 août 1853 Dalloz, 1853, 1, 271, p. 43.

Cass. Fr., 31 août 1853 Dalloz, 1853, 1, 293, p. 31.

Déc. B., 24 sept. 1853 J., 6303, p. 293.

Mons, 24 sept. 1853 J., 6383, p. 167.

Déc. B., 17 oct. 1853 J., 6326, p. 176, 266.

Cass. B., 27 oct. 1853 Pas., 1853, 1, 464, p. 46.

Déc. B., 2 nov. 1853 J., 6377, p. 196.

Déc. B., 5 déc. 1853 J., 6372, p. 170.

Déc. B., 19 déc. 1853 J., 6457, p. 232.

Déc. B., 24 déc. 1853 J., 6427, p. 224.

Déc. B., 25 janv. 1854 J., 6496, p. 214.

Déc. B., 16 mars 1854 J., 6772, p. 112.

Cass. B., [illegible] mars 1854 J., [illegible], p. [illegible]

Cass. Fr., [illegible] avril 1854 Dalloz, 1854, [illegible], p. [illegible]

Déc. B., [illegible] mai 1854 J., [illegible], p. 300.

Cass. Fr., 30 mai 1854 Dalloz, 1854, [illegible], p. [illegible]

Tournai, [illegible] juill. 1854 J., [illegible], p. [illegible]

[illegible] août 1854 J., [illegible], p. [illegible]

[illegible] août 1854 Mon. du not., p. [illegible], p. 48.

Déc. B., [illegible] août 1854 J., [illegible], p. 45.

Déc. B., [illegible] sept. 1854 J., [illegible], p. [illegible]

Déc. B., 14 nov. 1854 Mon. du not., 1855, p. [illegible], p. 48.

Déc. B., 4 déc. 1854 J., [illegible], p. [illegible]

Déc. B., [illegible] déc. 1854 J., [illegible], p. [illegible]

Déc. B., 23 déc. 1854 J., [illegible], p. 133.

Déc. B., 7 janv. 1855 J., [illegible], p. 132, 134.

Déc. B., [illegible] janv. 1855 J., [illegible], p. 93.

Déc. B., 1 février 1855, n° 512, p. 254.

Cass. B., 23 mars 1855 J., 6968, p. 351, 365.

Déc. B., 4 avril 1855 J., 7015, p. 102.

Namur, 5 avril 1855 J., 6986, p. 300.

Malines, 20 avril 1855 J., 6911, p. 43.

Déc. B., 30 avril 1855 J., 7017, p. 287.

Cass. Fr., 8 mai 1855 Dalloz, 1855, 1, 171, p. 39.

Cass. B., 25 mai 1855 J., 6969, p. 211.

Déc. B., 15 juin 1855 J., 7015, p. 31.

Cass. B., 22 juin 1855 Pas., 1855, 1, 345, p. 42.

Cass. B., 6 juill. 1855 J., 6992, p. 341, 343.

Déc. B., 28 juill. 1855 J., 7097, p. 93.

Brux., 30 juill. 1855 Mon. du not., 1855, p. 262, p. 48.

Déc. B., 22 août 1855 J., 7079, p. 145.

Déc. B., 19 oct. 1855 J., 7295, p. 138.

Déc. B., 29 oct. 1855 J., 7201, p. 93.

Déc. B., 12 nov. 1855 J., 7065, p. 93.

Déc. B., 20 nov. 1855 J., 7141, p. 95.

Huy, 20 déc. 1855 J., 7130, p. 132.

Déc. B., 17 janv. 1856 J., 7131, p. 231.

Déc. B., 11 fév. 1856 (J., 7251), p. 52.
Déc. B., 11 fév. 1856 (J., 7365), p. 215, 216, 222.
Déc. B., 27 fév. 1856 (J., 7264), p. 103.
Déc. B., 26 mars 1856 (J., 7356), p. 173.
Cass. Fr., 9 avril 1856 (Dalloz, 1856, 1, 157), p. 43.
Circ. B., 9 avril 1856 (J., 7346), p. 74, 86, 93, 103, 156, 171, 178, 210, 211, 329, 342.
Cass. Fr., 21 avril 1856 (Dalloz, 1856, 1, 157), p. 48.
Déc. B., 6 mai 1856 (J., 7432), p. 113.
Hasselt, 14 mai 1856 (J., 7345), p. 327.
Déc. B., 17 mai 1856 (J., 7338), p. 334.
Brux., 28 juill. 1856 (J., 7456), p. 333.
Déc. B., 6 août 1856 (J., 1858, table), p. 10.
Déc. B., 13 août 1856 (J., 7479), p. 222.
Déc. B., 23 août 1856 (J., 7243), p. 200.
Déc. B., 20 sept. 1856 (J., 7505), p. 71.
Déc. B., 30 sept. 1856 (J., 7549), p. 187.
Déc. B., 2 oct. 1856 (J., 7528), p. 75.
Déc. B., 8 oct. 1856 (J., 7475), p. 134.
Déc. B., 9 oct. 1856 (J., 7569), p. 235.
Déc. B., 30 déc. 1856 (J., 7560), p. 285.
Déc B., 31 déc. 1856 (J., 7578), p. 101.
Déc. B., 6 janv. 1857 (J., 7595), p. 75.
Déc. B., 24 janv. 1857 (J., 7590), p. 223.
Cass. B., 12 fév. 1857 (J., 7622), p. 364.
Charleroi, 20 fév. 1857 (J., 7655), p. 302
Déc. B., 5 mars 1857 (J., 7769), p. 141.
Déc. B , 6 mars 1857 (J., 7657), p. 262.
Déc. B., 14 avril 1857 (J., 7717), p. 216.
Déc. B., 18 avril 1857 (J., 7636), p. 212, 236, 275.
Déc. B., 23 avril 1857 (J., 7743), p. 172.
Liége, 4 juillet 1857 (J., 7706), p. 224.
Déc. B., 11 août 1857 (*Mon. du not.*, 1857, p. 311), p. 247.
Déc. B., 11 août 1857 (J., 7762), p. 271.
Déc. B., 9 nov. 1857 (J., 7834), p. 101.
Cass. B., 3 déc. 1857 (J., 7802), p. 96, 185.
Déc. B., 11 déc. 1857 (J., 7899), p. 28.
Cass. Fr., 16 janv. 1858 (Dalloz, 1858, 1, 5), p. 89.
Déc. B., 20 fév. 1858 (J., 7934), p. 291.
Ypres, 5 mars 1858 (J., 7925), p. 291, 292.
Circ., 2 avril 1858 (J., 7901), p. 235, 327.
Inst. min., 2 avril 1858 (J., 7912), p. 31.
Charleroi, 24 avril 1858 (J., 7989), p. 188.
Circ., 28 avril 1858, n° 587, p. 58.
Dinant, 15 mai 1858 (J., 8007), p. 296.
Déc. B., 18 mai 1858 (J., 1858, table), p. 101.
Cass. Fr., 14 juin 1858 (Dalloz, 1858, 1, 252), p. 43.
Déc. B., 10 juill. 1858 (J., 7989), p. 188.
Cass. B., 23 juill. 1858 (*Pas.*, 1858, 1, 241), p. 83.
Mons, 7 août 1858 (J., 8135), p. 338.
Déc. B., 19 nov. 1858 (J., 8420), p. 67.
Mons, 4 déc. 1858 (J., 8106), p. 101.
Huy, 23 déc. 1858 (J., 8282), p. 231.
Brux., 5 janv. 1859 (J., 8148), p. 216.
Brux., 19 janv. 1859 (J., 8213), p. 106, 260.
Déc. B., 3 fév. 1859 (J., 8355), p. 52.
Termonde, 4 mars 1859 (J., 8231), p. 43
Bordeaux, 9 mars 1859 (Dalloz, 1859, 2, 220), p. 244.
Cass. B., 17 mars 1859 (J., 8533), p. 289.
Cass. B., 8 avril 1859 (J., 8298), p. 335, 363.
Circ., 9 avril 1859, n° 597, p. 58.
Turnhout, 15 avril 1859 (J., 8398), p. 48.
Cass. Fr., 18 avril 1859 (Dalloz, 1859, 1, 310), p. 48.
Déc. B., 26 mai 1859 (J. 1859, p. 406), p. 72.
Cass. Fr., 8 juin 1859 (Garnier, 1187), p. 48.
Déc. B., 8 juin 1859 (J., 8337), p. 71.
Cass. Fr., 22 juin 1859 (Dalloz, 1859, 1, 385), p. 55.
Dinant, 2 juillet 1859 (J., 8278), p. 340
Liége, 6 juillet 1859 (J., 8315), p. 62, 245.
Déc. B., 7 juill. 1859 (*Mon.*, n° 650) p. 260.
Déc. B., 14 juill. 1859 (J., 1859, p. 405), p. 244, 318.

Déc. B., 26 août 1859 (J., 8394), p. 212, 237.
Circ. B., 5 sept. 1859, n° 603, p. 335,
Déc. B., 6 déc. 1859 (J., 8521), p. 115.
Déc., 13 déc. 1859 (J., 8540), p. 155.
Brux., 28 déc. 1859 (J., 3573), p. 273.
Cass. B., 3 fév. 1860 (J., 8542), p. 289, 351.
Déc. B., 7 fév. 1860 (J., 8617), p. 28.
Gand, 28 fév. 1860 (J., 8484), p. 215.
Cass. Fr., 21 mars 1860 (Dalloz, 1860, 1, 141), p. 37.
Déc. B., 15 mai 1860 (J., 8570), p. 330.
Déc., 18 mai 1860 (J., 8596), p. 292.
Déc. B., 19 mai 1860 (J., 8643), p. 346.
Namur, 30 mai 1860 (J., 8594), p. 212, 237.
Instruct. B., 15 juin 1860 (J., 8552), p. 72.
Cass. Fr., 10 juill. 1860 (Dalloz, 1860, 1, 441), p. 50.
Tongres, 25 juillet 1860 (J., 8614), p. 62
Déc. B., 3 août 1860 (J., 8632), p. 223.
Déc. B., 4 août 1860 (J , 8631), p. 204.
Déc. B., 10 sept. 1860 (J., 8687), p. 200.
Déc. B., 15 sept. 1860 (J., 8723), p. 129.
Turnhout, 12 oct. 1860 (J., 8632), p. 223.
Liége, 9 janv. 1861 (J., 8662), p. 72.
Déc. B., 25 janv. 1861 (J , 8851), p. 213.
Circ. B., 22 mars 1861, n° 628, p. 331.
Déc. B , 11 avril 1861 (J., 8895), p. 169.
Déc. B., 31 mai 1861 (J., 8839 , p. 224.
Luxembourg, 19 juill. 1861 (*Mon. du not.*, 1862, p. 2), p. 312).
Gand, 30 juill. 1861 (J., 8873), p. 260.
Circ. B., 30 sept. 1861 (J., 8925), p. 169.
Cass. Fr., 18 nov. 1861 (Dalloz, 1861, 1, 465), p. 34.
Déc. B., 16 déc. 1861 (J., 9047), p. 75.
Déc. B., 20 janv. 1862 (J., 8944), p. 231.
Déc. B., 24 janv. 1862 (J., 9083), p. 96.
Cass. B., 27 mars 1862 (*Pas.*, 1862, 1, 126), p. 89.
Cass. Fr., 7 avril 1862 (Garnier, 1703), p. 75.
Arrêt Brux., 2 juin 1862 (J., 9451), p. 76.
Cass. Fr., 2 juin 1862 (Dalloz, 1862, 1, 420), p. 89.
Déc. B., 28 août 1862 (J., 9230), p. 93.
Bruxelles, 26 nov. 1862 (J., 9258), p. 230.
Anvers, 6 déc. 1862 (J., 9322), p. 191.
Troyes, 1er avril 1863 (J , 9654), p. 94.
Lyon, 2 juin 1863 (Dalloz, 1863, 2, 119), p. 55, 261.
Déc. B., 14 juill. 1863 (J., 9412), p. 186
Cass. Fr., 27 nov. 1863 (Dalloz, 1864, 1, 4), p. 49.
Déc. B., 23 déc. 1863 (J., 9581), p. 231.
Gand, 27 janv. 1864 (J., 9557), p. 75.
Jug. Gand, 18 avril 1864 (*Mon. du not.*, p. 170), p. 22.
Cass. Fr., 9 mai 1864 (Garnier, 1898), p. 48.
Déc. B., 11 juin 1864 (J., 9640), p. 114.
Déc. B., 18 juin 1864 (J., 9657), p. 234.
Cass. B., 8 juillet 1864 (J., 9716), p. 332.
Déc. B., 1er août 1864 (J., 9831), p. 225.
Déc. B., 14 sept. 1864 (J., 9761), p. 221.
Déc. B., 31 déc. 1864 (J., 9826), p. 333.
Déc. B., 21 janv. 1865 (J., 9770), p. 40, 80.
Namur, 21 janv. 1865 (J., 9779), p. 271.
Déc. B., 30 janv. 1865 (J., 9788), p. 219.
Gand, 27 fév. 1865 (J., 9822), p. 131, 132.
Colmar, 27 fév. 1865 (Dalloz, 1865, 2, 93), p. 55, 261.
Déc. B., 13 mai 1865 (J., 9851), p. 326.
Déc. B., 27 mai 1865 (J., 9854), p. 85.
Déc. B., 2 juin 1865 (J. 9879), p. 219.
Cass. B , 22 juin 1865 (J , 9875), p. 363.
Déc. B., 28 juin 1865 (J., 9892), p. 123.
Déc B., 13 juill. 1865 (*Mon. du not.*, n° 964), p. 113.
Bruges, 7 août 1865 (J., 10436), p. 186.
Déc. B., 18 août 1865 (J., 9981), p. 137.
Déc. B., 9 sept. 1865 (J., 9974), p. 166.
Déc. B., 19 sept. 1865 (J., 10013), p. 136.
Circ , 23 nov. 1865, n° 714, p. 161.
Louvain, 28 nov. 1865 (J., 10039), p. 48.
Namur, 6 janv. 1866 (J., 10589), p. 45.
Mons, 13 janv. 1866 (J., 10150), p. 225, 235.
Brux., 17 janv. 1866 (J., 10235), p. 132.

Déc. B., 20 janv. 1866 (J., 10133), p. 340.
Cass. Fr., 7 fév. 1866 (Garnier, 2257), p. 48.
Cass. B., 24 fév. 1866 (*Mon. du not.*, nº 984), p. 86, 132.
Cass. B., 1er mars 1866 (J., 10123), p. 132.
Déc. B., 17 mars 1866 (J., 10183), p. 326.
Déc. B., 26 mars 1866 (J., 10134), p. 225, 288.
Cass. B., 21 avril 1866 (J., 10147), p. 71.
Déc. B., 1er juin 1866 (J., 10346), p. 252, 318.
Gand, 13 août 1866 (J., 10292), p. 301.
Déc. B., 4 oct. 1866 (J., 10418), p. 106.
Cass. Fr., 5 déc. 1866 (Garnier, 2391), p. 48.
Déc. B., 31 janv. 1867 (J , 10427), p. 235.
Déc. B., 9 fév. 1867 (J., 10450), p. 191.
Cass. Fr., 11 fév. 1867 (Garnier, 2410), p. 217.
Déc. B., 14 mars 1867 (J., 10461), p. 191.
Circ. B., 21 mars 1867 (J., 10432), p. 334.
Déc. B., 1er avril 1867 (J., 10546), p 331.
Cass. Fr., 10 avril 1867 (Garnier, 2577). p. 75.
Cass. B., 13 avril 1867 (J., 10436), p. 186
Déc. B., 13 avril 1867 (J , 10478), p. 53.
Bruges, 15 avril 1867 (J., 10447, p 46, 309
Mons, 11 mai 1867 (J., 10484), p. 95.
Déc. B., 21 mai 1867 (J., 10482), p. 219.
Déc. B., 12 juin 1867 (J., 10576), p. 221.
Termonde, 14 juin 1867 (J., 10496) p. 132
Brux., 15 juin 1867 (J., 10492), p. 48.
Brux.. 22 juin 1867 (J., 10330), p. 309.
Nivelles, 18 juillet 1867 (J., 10551), p. 225.
Circ., 31 juill. 1867, nº 741, p. 157, 161.
Tournai, 7 août 1867 (J., 10507). p. 318
Bruges, 12 août 1867 (J., 10584), p. 247.
Gand, 12 août 1867 (J , 10513), p. 309.
Bruges, 14 août 1867 (J., 10501), p 363.
Déc. B., 16 sept. 1867 (J., 10537), p. 249.
Déc. B., 4 oct. 1867 (J., 10598), p 287.
Déc. B., 9 oct. 1867 (J., 10605), p. 256.
Cass. B., 14 nov. 1867 (J., 10589), p. 45.
Arrêt Liége, 8 janv. 1868 (J., 10578), p. 322.
Arrêt Brux., 3 fév. 1868 (*Pas.*, 1868, 2, 132), p. 242.
Déc. B., 22 fév. 1868 (J., 10833), p. 36, 106.
Termonde, 22 fév. 1868 (J., 10659), p. 310.
Charleroi, 29 fév. 1868 (J., 10621), p. 231.
Brux., 2 mars 1868 (J., 10685), p. 322.
Déc. B., 18 mars 1868 (J., 10745), p. 332.
Cass. Fr., 3 mars 1868 (Garnier, 2624), p. 48.
Gand, 11 mars 1868 (J., 10670), p. 217.
Mons, 14 mars 1868 (J., 10604), p. 296.
Bruxelles, 16 avril 1868 (J., 10731), p. 86.
Cass. Fr., 19 mai 1868 (Garnier, 2695), p. 48.
Mons, 23 mai 1868 (J., 10664), p. 186.
Paris, 15 juin 1868 (Garnier, 2726), p. 106.
Déc. B , 19 juin 1868 (J., 10763), p. 148.
Arlon, 22 juillet 1868 (J., 10677), p. 307.
Cass. Fr., 28 juill. 1868 (Garnier, 2748), p. 75.
Cass. B., 30 juillet 1868 (J., 10932), p. 46, 309, 371.
Seine, 8 août 1868 (J., 11151), p. 106.
Déc. B., 11 août 1868 (J., 10776), p. 44.
Ypres, 12 août 1868 (J., 10739), p. 46.
Déc. B., 26 oct. 1868 (J., 10864), p. 174.
Déc. B., 27 oct. 1868 (J., 10804), p. 292.
Gand, 16 déc. 1868 (J., 10817), p. 107, 310.
Déc. B., 23 déc. 1868 (J., 10889), p. 256.
Arrêt Brux., 26 déc. 1868 (J., 10896), p. 242.
Déc. B., 19 janv. 1869 (J., 10903), p. 173.
Namur, 23 janv. 1869 (J., 10815), p. 334.
Bruges, 2 fév. 1869 (J., 11489), p. 322.
Déc. B., 1er mars 1869 (J., 1870, p. 402), p. 236.
Déc. B., 2 mars 1869 (J., 10925), p. 173.
Liége, 20 mars 1869 (J., 10861), p. 304.
Liége, 20 mars 1869 (J , 10876), p. 62, 63.
Liége, 20 mars 1869 (J., 10879), p. 317, 363.
Seine, 20 mars 1869 (Garnier, 2924), p. 174.
Cass. Fr., 23 mars 1869 (Garnier, 2923), p. 174.

Déc. B., 10 avril 1869 (J., 10977), p. 247, 271.
Cass. Fr., 19 avril 1869 (Garnier, 2899), p. 75.
Bruges, 21 avril 1869 (J., 10915), p. 215.
Brux., 30 avril 1869 (J., 10934), p. 363.
Déc. B., 19 mai 1869 (J., 10959), p. 170.
Déc. B., 20 mai 1869 (J., 11194), p. 287.
Liége, 26 juin 1869 (J., 10961), p. 208.
Brux., 26 juin 1869 (J., 10943), p. 276, 347.
Liége, 3 juillet 1869 (J. 10954), p. 45, 355.
Déc. B., 8 juillet 1869 (J., 11076), p. 332.
Tongres, 21 juill. 1869 (J., 11297), p. 257, 280.
Déc. B., 27 juill. 1869 (J., 11091), p. 141.
Arlon, 28 juill. 1869 (J., 11003), p. 123.
Anvers, 29 juillet 1869 (J., 10997), p. 363.
Déc. B., 17 août 1869 (J., 11103), p. 148.
Cass. Fr., 24 nov. 1869 (Garnier, 3027), p. 75, 76.
Cass. Fr., 24 nov. 1869 (Garnier, 3029), p. 48.
Déc. B., 28 déc. 1869 (J., 11121), p. 143.
Déc. B., 31 janv. 1870 (J., 11168), p. 126.
Déc. B., 4 fév. 1870 (J., 11207), p. 235.
Déc. B., 14 fév. 1870 (J., 11688), p. 44.
Gand, 1er mars 1870 (J., 11169), p. 75.
Déc. B., 2 mars 1870 (J., 11291), p. 166.
Namur, 10 mars 1870 (J., 11180), p. 337.
Mons, 19 mars 1870 (J., 11190), p. 307.
Brux., 14 avril 1870 (J., 11220), p. 170, 326.
Brux., 29 avril 1870 (J., 11402), p. 62.
Cass. Fr., 26 avril 1870 (J., 11332), p. 261.
Bruges, 2 mai 1870 (J., 11234), p. 307.
Déc. B., 30 mai 1870 (J., 11316), p. 98.
Cass. B., 11 juin 1870 (J., 11343), p. 86.
Circ. B., 22 juin 1870 (J., 11284), p. 16.
Mons, 16 juillet 1870 (J., 11305), p. 233.
Arrêt Brux., 24 juill. 1870 (J., 11883), p. 170.
Cass. Fr., 27 juill. 1870 (Garnier, 3186), p. 48.
Brux., 11 août 1870 (J., 11384), p. 231, 232.
Déc. B., 14 oct. 1870 (J., 11410), p. 221.
Cass. B., 1er déc. 1870 (J., 11362), p. 16, 259.
Cass. B., 8 déc. 1870 (J., 11372), p. 71, 75.
Déc. B., 19 déc. 1870 (J., 11417), p. 258, 259, 274.
Bruges, 20 déc. 1870 (J., 11487), p. 49.
Déc. B., 30 déc. 1870 (J., 11414), p. 125.
Furnes, 7 janv. 1871 (J., 11390), p. 161.
Déc. B., 27 janv. 1871 (J., 11461), p. 334.
Liége, 11 fév. 1871 (J., 11469), p. 46.
Brux., 18 mars 1871 (J., 11435), p. 46.
Charleroi, 23 mars 1871 (J., 11719), p. 322.
Déc. B., 15 avril 1871 (J., 11609), p. 185.
Charleroi, 27 mai 1871 (J., 11481), p. 232.
Déc. B., 13 juin 1871 (J., 11652), p. 244.
Audenarde, 16 juin 1871 (J., 11499), p. 308.
Brux., 8 août 1871 (J., 11552), p. 46.
Déc. B., 4 oct. 1871 (J., 11646), p. 216.
Déc. B., 28 nov. 1871 (J., 11608), p. 250.
Déc. B., 24 janv. 1872 (J., 11657), p. 221.
Déc. B., 22 fév. 1872 (J., 11699), p. 287.
Déc. B., 22 fév. 1872 (J., 11702), p. 335.
Déc. B., 22 fév. 1872 (J., 11772), p. 42.
Cass. Fr., 5 mars 1872 (J., 11779), p. 22.
Neufchâteau, 16 mars 1872 (J. 11786), p. 308.
Cass. B., 21 mars 1872 (J., 11721), p. 75.
Déc. B., 22 mars 1872 (J., 11746), p. 278.
Termonde, 6 avril 1872 (J., 11770), p. 174.
Déc. B., 10 avril 1872 (J., 11800), p. 270.
Déc. B., 18 avril 1872 (J., 11740), p. 126.
Brux., 26 avril 1872 (J., 11840), p. 106.
Tongres, 8 mai 1872 (J., 11788), p. 310.
Brux., 20 mai 1872 (J., 11745), p. 141).
Arrêt Brux., 17 juin 1872 (J., 11776), p. 231, 232.
Bruges, 15 juill. 1872 (J., 11791), p. 310.
Déc. B., 14 août 1872 (J., 11916), p. 232.
Saint-Lô, 14 août 1872 (J., 11986), p. 114.
Brux., 21 nov. 1872 (J., 11958), p. 45.
Cass. B., 21 novembre 1872 (J., 11933), p. 161.
Brux., 5 fév. 1873 (J., 11945), p. 300.
Namur, 14 fév. 1873 (J., 11999), p. 300.

Brux , 1er mars 1873 (J., 12059), p. 174, 334.
Liége, 1er mars 1873 (J., 12029), p. 354.
Brux., 8 mars 1873 (J., 12082), p. 310.
Déc. B., 2 avril 1873 (J., 12150), p. 256.
Arrêt Brux., 3 avril 1873 (J., 12077), p. 141.
Déc. B., 26 mai 1873 (J., 12157), p. 254.
Arlon, 25 juin 1873 (J., 12102), p. 300.
Brux., 20 juill. 1873 (J., 12209), p. 308.
Bruges, 11 août 1873 (J., 12252), p. 300.
Déc. B., 8 sept. 1873 (J., 12193), p. 166.
Déc. B., 18 sept. 1873 (J., 12293), p. 96.
Brux., 15 déc. 1873 (J., 12244), p. 217.
Déc. B , 14 janv. 1874 (J., 12274), p. 106.
Déc. B., 30 janv. 1874 (J., 12334), p. 221.
Déc. B., 9 mars 1874 (J., 12537), p. 100.
Déc. B., 24 mars 1874 (J., 12354), p. 53.
Cass. Fr., 27 avril 1874 (J , 12552), p. 107.
Appel, Gand, 29 avril 1874 (J., 12540), p. 259.
Malines, 30 avril 1874 (J., 12491), p. 338, 355.
Déc. B , 1er mai 1874 (*Mon. du not.*, 1874, p. 189), p. 250.
Nivelles, 6 mai 1874 (J., 12453), p. 217, 351.
Namur, 28 mai 1874 (J., 12422), p. 301.
Liége. Arrêt 18 juin 1874 (J., 12434), p. 354.
Mons, 4 juill. 1874 (J., 12446), p. 310.
Déc. B., 24 juill. 1874 (J., 12503), p. 231.
Audenarde, 12 août 1874 (J., 12500), p. 300.
Déc. B., 12 oct. 1874 (J., 12522), p. 215, 216.
Appel, Brux., 22 oct. 1874 (J., 12554), p. 308.
Déc. B., 25 oct. 1874 (J., 13167), p. 321.
Déc. B., 7 nov. 1874 (J., 12605), p. 278.
Audenarde, 9 déc. 1874 (J., 12502), p. 300.
Déc. B., 12 déc. 1874 (J., 12638), p. 114.
Liége, 16 janv. 1875 (J., 12604), p. 107.
Namur, 18 fév. 1875 (J., 12615), p. 308.
Tongres, 4 mai 1875 (J., 12710), p. 348.
Déc. B., 16 juin 1875 (J , 12752), p. 319.
Sol. fr., 25 juin 1875 (J., 12750), p. 44, 243.
Déc. B., 16 juill. 1875, p. 279.
Namur, 30 juill. 1875 (J., 12739), p. 308.
Charleroi, 7 août 1875 (J., 12818), p. 322.
Déc B., 11 août 1875 (J., 12794), p. 136.
Cass. Fr., 15 nov. 1875 (Garnier, 4271), p. 75, 76.
Déc. B., 9 déc. 1875, p. 279.
Déc. B., 13 janv. 1876 (J., 13091), p. 50.
Déc. B., 7 fév. 1876, p. 278.
Brux., 6 mars 1876 (J., 12935), p. 161.
Tournai, 10 avril 1876 (J., 12975), p. 304.
Déc. B., 8 mai 1876 (J., 13022), p. 212.
Circ., 23 juin 1876, n° 868 (J., 13024), p. 161.
Mons, 10 août 1876 (J., 13026), p. 71.
Déc. B., 7 sept. 1876, p. 278.
Déc. B., 18 nov. 1876 (J., 13189), p. 162.
Cass. Fr., 20 nov. 1876 (Garnier, 4768), p. 55.
Déc. B., 4 déc. 1876, p. 279.
Brux., 5 déc 1876 (J., 13134), p. 217.
Brux., 20 déc. 1876 (J , 13138), p. 107.
Charleroi, 17 mars 1877 (J., 13218), p. 132, 232.
Déc. B., 5 mai 1877 (*Mon. du not.*, n° 1588), p. 211.
Déc. B., 23 juin 1877 (*Mon. du not.*, n° 1593), p. 204.
Déc. B., 27 juill. 1877 (J., 13367), p. 55.
Déc. B., 30 juill. 1877 (*Mon. du not.* n° 1589), p. 208.

FIN.





